

# ePub<sup>WU</sup> Institutional Repository

Susanne Heger and Ivan Marisin

Die russische Mehrwertsteuer

Working Paper

*Original Citation:*

Heger, Susanne and Marisin, Ivan (1996) Die russische Mehrwertsteuer. *Arbeitspapiere des Forschungsinstituts für mittel- und osteuropäisches Wirtschaftsrecht*, 42. WU Vienna University of Economics and Business, Vienna.

This version is available at: <http://epub.wu.ac.at/3363/>

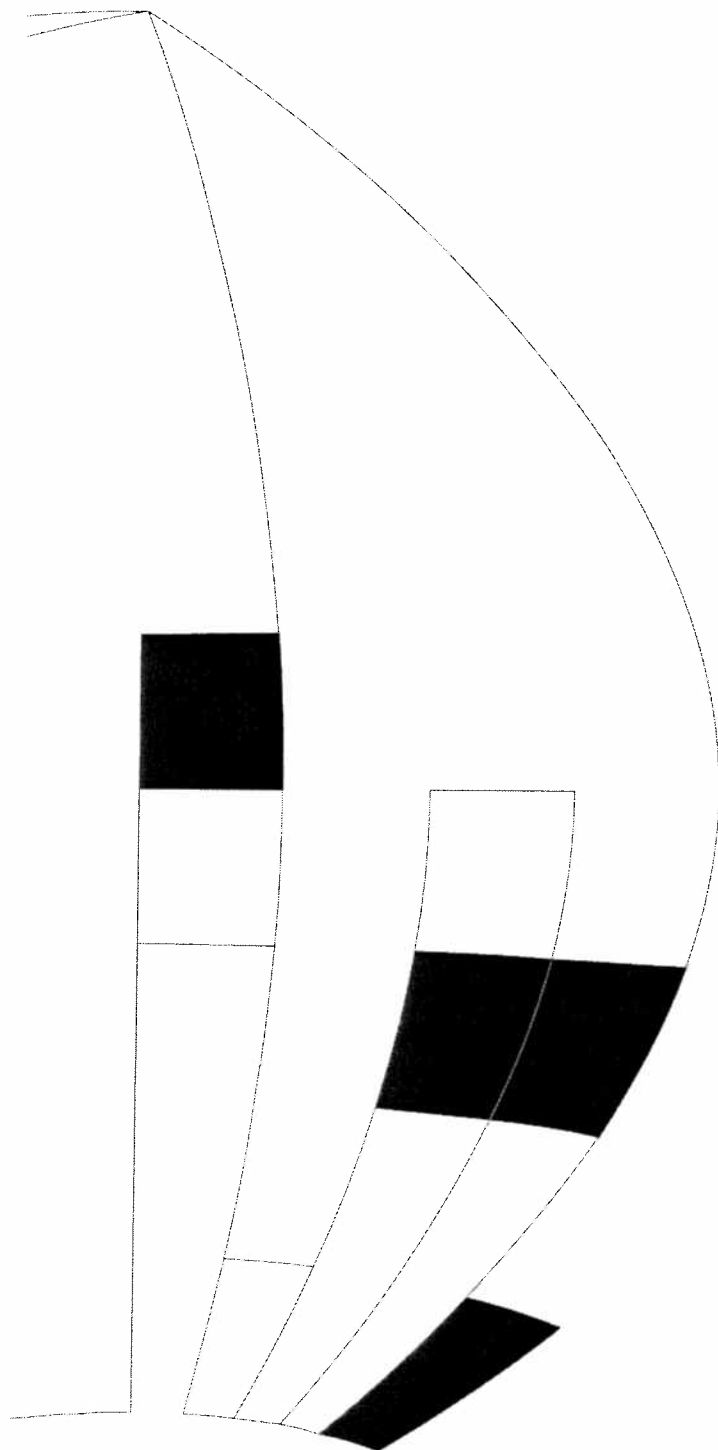
Available in ePub<sup>WU</sup>: December 2011

ePub<sup>WU</sup>, the institutional repository of the WU Vienna University of Economics and Business, is provided by the University Library and the IT-Services. The aim is to enable open access to the scholarly output of the WU.

# Die Russische Mehrwertsteuer

Susanne Heger

Ivan Marisin



**Nummer : 42**

**Stand: 1996**

Reihe: Arbeitspapiere  
Hrsg: Univ.Prof. Dr. Peter Doralt  
Univ. Prof. Dr. Martin Schauer

# **DIE RUSSISCHE MEHRWERTSTEUER**

**Arbeitspapier Nr. 42**

**Stand: 1. September 1996**

**Susanne Heger/Ivan Marisin**

# **DIE RUSSISCHE MEHRWERTSTEUER**

**Arbeitspapier Nr. 42**

**Stand: 1. September 1996**

**Susanne Heger  
Ivan Marisin**

## **VORWORT**

Das Mehrwertsteuerrecht ist in Rußland ein junges Rechtsgebiet, das sehr stark in Entwicklung begriffen ist. Seit Einführung der Mehrwertsteuer mit Gesetz vom 6.12.1991 wurde das Mehrwertsteuergesetz bereits fünfzehnmal novelliert, die letzten Änderungen brachte die Novelle vom 1. April 1996. Diese Arbeit bietet eine umfassende Darstellung des Mehrwertsteuergesetzes in der derzeit geltenden Fassung unter Einbeziehung der vom Staatlichen Steuerdienst der Russischen Föderation herausgegebenen Gesetzeserläuterungen. Durch zahlreiche Verweise auf Probleme in der Anwendung des Mehrwertsteuergesetzes bringen die Autoren auch ihre praktische Erfahrung mit dem russischen Mehrwertsteuerrecht in die vorliegende Arbeit ein.

### **Die Autoren:**

#### **Susanne Heger**

Dr.jur., Mitarbeiterin der Kanzlei Czerwenka & Partner Rechtsanwälte KEG in Wien. Sie hat sowohl in Wien als auch in Moskau ein juristisches Doktorat erworben und ist gerichtlich beeideter Dolmetscher für die russische Sprache.

#### **Ivan Marisin**

Russischer Rechtsanwalt im Moskauer Büro der internationalen Anwaltskanzlei Clifford Chance.

Beide Autoren waren langjährige Arbeitskollegen in Moskau.

# INHALTSVERZEICHNIS

1. ALLGEMEINES UND RECHTSGRUNDLAGEN.....	1
2. STEUERSUBJEKT.....	2
3. STEUEROBJEKT.....	4
3.1. Allgemeines.....	4
3.2. Zu den einzelnen Tatbeständen:.....	5
3.3. Ort des Absatzes von Waren, der Erbringung von Arbeiten und Dienstleistungen.....	7
3.4. Einheitlichkeit der Leistung.....	9
4. BEMESSUNGSGRUNDLAGE.....	9
5. STEUERBEFREIUNGEN.....	12
5.1. Allgemeines.....	12
5.2. Steuerbefreiungen mit Vorsteuerabzug.....	12
5.3. Steuerbefreiungen ohne Vorsteuerabzug.....	14
5.4. Besonderheiten.....	15
6. STEUERSÄTZE.....	16
7. RECHNUNGSLEGUNG.....	16
8. VORSTEUERABZUG.....	17
9. DURCHFÜHRUNG DER BESTEUERUNG.....	19
10. ANHANG.....	20
Anhang 1: Gesetz der Russischen Föderation vom 6.12.1991 Nr. 1992-I über die Mehrwertsteuer.....	20
Anhang 2: Auszug aus dem Erlaß des Präsidenten Nr. 2270 vom 22.12.1993.....	35

## 1. Allgemeines und Rechtsgrundlagen

Die Mehrwertsteuer wurde mit Gesetz "Über die Steuer auf den Mehrwert" vom 6.12.1991, kurz MwStG, in Rußland eingeführt. Seit diesem Zeitpunkt wurde das Gesetz fünfzehn Mal novelliert. Gegenstand der Novellen sind teilweise Anpassungen an andere stark im Fluß befindliche Rechtsgebiete und teilweise Entwicklungen im Mehrwertsteuerrecht selbst. Grundlegende Änderungen brachte die Novelle vom 1. April 1996, die rückwirkend mit 1. Jänner 1996 in Kraft trat. Neben der sprachlichen Bereinigung vieler Artikel des Gesetzes definierte sie unter anderem erstmals den Ort der Erbringung von Arbeiten und Dienstleistungen und verfügte wesentliche Änderungen im Bereich der Steuerbefreiungen.

Das Mehrwertsteuergesetz 1991 hat in Rußland und auch der ehemaligen Sowjetunion keinen Vorläufer, die Steuerbehörden, die Zollbehörden (bezüglich der Einfuhrmehrwertsteuer) und die Steuerzahler waren praktisch über Nacht gezwungen, mit dieser neuen, nicht allzu leicht zu administrierenden Steuer umzugehen. Daß so eine einschneidende Rechtsänderung nicht ganz problemlos abläuft, ist nicht verwunderlich.

In der sowjetischen Ära wurde eine sogenannte Umsatzsteuer angewendet, mit der ein bestimmter Prozentsatz des Umsatzes (mit jedem 5-Jahresplan neu bestimmt) von Produktionsunternehmen, vornehmlich in der Konsumgüterindustrie, abgeschöpft wurde. Dadurch sollte die Differenz zwischen Herstellungskosten und Absatzpreis dem staatlichen Produktionsunternehmen entzogen werden<sup>1</sup>. Diese an den Umsatz bestimmter Unternehmen geknüpfte Abgabenform hatte freilich nicht viel mit einer echten Umsatz- oder Mehrwertsteuer zu tun. Möglicherweise wurde für die 1991 auf den Umsatz eingeführte Steuer der Begriff "Mehrwertsteuer" gewählt, damit sich diese neue Steuer von der beschriebenen alten Umsatzsteuer nicht nur inhaltlich, sondern auch begrifflich abhebt.

Zusätzlich zum Mehrwertsteuergesetz finden sich einige wenige Mehrwertsteuerbestimmungen im Erlaß des Präsidenten der RF vom 22.12.1993 No 2270 (im folgenden "Erlaß 2270"), der de facto Gesetzesrang hat. Systematisch betrachtet fügt sich der Erlaß 2270 schlecht in das sonstige Mehrwertsteuergesetzeswerk ein, wie noch an mehreren Stellen zu zeigen sein wird. Inhaltlich dürfte dem Erlaß durch die Novelle vom 1. April 1996 weitgehend derogiert worden sein. Die diesbezügliche Interpretation ist jedoch nicht eindeutig (siehe dazu Punkt 3.2. Unterpunkt 7 "Sonstige Steuertatbestände").

Der Staatliche Steuerdienst der RF und bezüglich der Einfuhrmehrwertsteuer auch das Staatliche Zollkomitee der RF haben zahlreiche "Briefe", "Erläuterungen", "Anordnungen" und "Instruktionen" zum Mehrwertsteuerrecht herausgegeben. Obgleich diese Rechtsakte dem Gesetz untergeordnet sind, gehen sie in der Praxis der Rechtsanwendung diesem vor. Zentral und umfassend unter den untergeordneten Rechtsakten ist die Instruktion des Staatlichen Steuerdienstes der Russischen Föderation vom 11.10.1995 Nr. 39 "Über das Verfahren für die Berechnung und Zahlung der Mehrwertsteuer" (im folgenden "Instruktion 39"). Diese Instruktion baut auf zahlreichen Vorgänger- und Einzelinstruktionen auf und erfuhr schon am 23.1.1996 eine erste Änderung infolge einer der zahlreichen Gesetzesnovellierungen. Jene

---

<sup>1</sup> Sowjetisches Finanzrecht (Sowjetskoje finansowoje pravo), Moskau 1987, Seite 237 ff.

Änderungen der Instruktion 39, die aufgrund der Novelle vom 1. April 1996 zu erwarten sind, wurden allerdings noch nicht vorgenommen.

Gegenstand der Mehrwertsteuer sind Umsätze und eingeführte Waren (Art. 3 Pkt. 1 MwStG), die Mehrwertsteuer ist also eine Objektsteuer. Da sie vom Letztabnehmer zu tragen ist, Steuerschuldner jedoch das Unternehmen ist, handelt es sich bei der Mehrwertsteuer um eine indirekte Steuer.

Gemäß Art. 19 Gesetz über die Grundlagen des Steuersystems in der RF vom 27.12.1991 Nr. 2118-I ist die Mehrwertsteuer eine föderale Steuer. Sie wird von der Föderation festgesetzt und die Einnahmen aus ihr fließen in den föderalen Haushalt.

Vorübergehend, vom 1. Jänner 1994 bis 31. Dezember 1995, wurde gemeinsam mit der Mehrwertsteuer eine sogenannte "Spezialsteuer" eingehoben. Der Steuersatz betrug ursprünglich 3 % und wurde 1995 auf 1,5 % herabgesetzt. Mit 1.1.1996 wurde die Spezialsteuer abgeschafft<sup>2</sup>. Die Anwendung der Steuer erfolgte nach den Regeln für die Mehrwertsteuer, die Verwendung der Einnahmen aus der Steuer war jedoch im Gegensatz zu jener aus der Mehrwertsteuer zweckgebunden "für die finanzielle Unterstützung der wichtigsten Zweige der Volkswirtschaft". De facto handelte es sich um eine Erhöhung des Mehrwertsteuersatzes.

Diese Darstellung der russischen Mehrwertsteuer gibt den **Stand der Gesetzgebung vom 31.8.1996** wieder.

## 2. Steuersubjekt

Das MwStG umschreibt den Steuerzahler nicht durch generell anwendbare Merkmale, wie dies in den europäischen Mehrwertsteuergesetzen üblich ist ("der Unternehmer"), sondern enthält im Art. 2 Punkt 1 a) bis e) MwStG eine Aufzählung der Steuersubjekte, die dann im Punkt 2 des selben Artikels zusammenfassend als "Unternehmen" bezeichnet werden. Unternehmen in diesem Sinne sind:

Gemäß Art. 2 Punkt 1 a) MwStG **Unternehmen** und **Organisationen** mit **Rechtspersönlichkeit** nach russischem Recht einschließlich Unternehmen mit Auslandsinvestitionen, die Produktions- und andere kommerzielle Tätigkeit ausüben: Hierbei handelt es sich um die Hauptgruppe der Unternehmen. Dazu zählen jedenfalls die sogenannten "kommerziellen Organisationen" gemäß Art.50 Zif.1 Zivilgesetzbuch (kurz "ZGB"), die definitionsgemäß Gewinnerzielungsabsicht haben. Unter den "kommerziellen Organisationen" sind die offene und die geschlossene Aktiengesellschaft und die Gesellschaft mit beschränkter Haftung hervorzuheben. In diese Gruppe fallen aber auch die "volle Gesellschaft", die der deutsch-österreichischen Offenen Handelsgesellschaft vergleichbar ist, die Kommanditgesellschaft, das Produktionskooperativ, sowie staatliche Betriebe in der Rechtsform der unitarischen und ärarischen Betriebe.

---

<sup>2</sup> Föderales Gesetz der Russischen Föderation vom 23.02.1995 Nr. 25-FZ.



Das Gesetz erwähnt in dieser Kategorie Unternehmen mit Auslandsinvestitionen, die in der Regel in der Rechtsform einer Aktiengesellschaft oder Gesellschaft mit beschränkter Haftung errichtet werden.

Auch öffentlich rechtliche Gebilde fallen, soweit sie selbst kommerzielle Tätigkeit entfalten, in diese Gruppe<sup>3</sup>. Dabei gilt zu bedenken, daß der Begriff der "kommerziellen Tätigkeit" nicht näher definiert ist und daher eine Abgrenzung der kommerziellen von der nichtkommerziellen Tätigkeit nur schwer vorzunehmen ist (z.B. im Bereich der kommunalen Dienstleistungen, wie z.B. Strom- und Wasserversorgung, Müllabfuhr).

Gemäß Art. 2 Punkt 1 b) und c) MwStG **Personenvereinigungen ohne Rechtspersönlichkeit**, nämlich Gesellschaften, die im eigenen Namen Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) absetzen, und private Einzel- und Familienbetriebe, die Produktions- und andere kommerzielle Tätigkeit ausüben:

Dazu zählen v.a. die "einfache Gesellschaft", die der deutsch-österreichischen Gesellschaft des bürgerlichen Rechts vergleichbar ist, und die dem sowjetischen Recht entstammenden Einzel- und Familienbetriebe. Letztere sind gemäß Art.6 Punkt 5 Einführungsgesetz zum ersten Teil des ZGB bei sonstiger Liquidation bis 1.7.1999 in russisch-rechtliche Wirtschaftsgesellschaften umzuwandeln.

Gemäß Art. 2 Punkt 1 d) MwStG **Filialen und Abteilungen** von Unternehmen, die sich auf russischem Territorium befinden und selbständig Umsätze ausführen:

Filialen und Abteilungen werden entgegen dem im europäischen Mehrwertsteuerrecht herrschenden Grundsatz der Unternehmenseinheit und auch im Widerspruch zu den Grundsätzen des russischen Zivilrechts, wonach Filialen, und um so mehr Abteilungen, lediglich im Namen und auf Rechnung des Unternehmers tätig werden, dem sie zugehören, als eigenständiger Mehrwertsteuerzahler behandelt. Dies läßt sich unter praktischen Gesichtspunkten auch erklären. Wenn eine Filiale oder Abteilung in einer anderen administrativen Einheit ihren Sitz hat, so wird sie dort, fern vom Hauptsitz des Unternehmens, von den Behörden wie ein selbständiges Unternehmen behandelt. Sie hat für jede Steuer unabhängig vom Hauptbetrieb des Unternehmens auf Grundlage des eigenen Wirtschaftsergebnisses Steuererklärungen abzugeben und Steuerzahlungen zu leisten. Dabei kommt es leider auch oft vor, daß die Gesamtergebnisse des Unternehmens unberücksichtigt bleiben.

Gemäß Art. 2 Punkt 1 e) MwStG **Internationale Vereinigungen und ausländische juristische Personen**, die auf russischem Territorium Produktions- und andere kommerzielle Tätigkeit ausüben:

Ob es sich bei einer ausländischen juristischen Person tatsächlich um eine solche handelt, wird von den russischen Steuerbehörden nicht überprüft. Es werden keine Recherchen darüber angestellt, ob das in Rußland wirtschaftlich tätige ausländische Gebilde nach eigenen Rechtsvorschriften oder jenen des Heimatstaates als juristische Person zu qualifizieren ist, sondern schlichtweg jedes ausländische Wirtschaftssubjekt, das in Rußland kommerzielle Tätigkeit ausübt, erfaßt. So ist es beispielsweise bereits normale Praxis, daß Arbeitsgemeinschaften von ausländischen Bauunternehmen als "juristische Person" in der

---

<sup>3</sup> Erläuterungen des staatlichen Steuerdienstes der Russischen Föderation (registriert im Justizministerium der Russischen Föderation am 12.10.1993, Registrierungsnummer 361).

Staatlichen Steuerinspektion als Mehrwertsteuerzahler registriert werden. Die pragmatische Handhabung des Gesetzes ist vermutlich darauf zurückzuführen, daß sonst ausländische Unternehmen ohne Rechtspersönlichkeit oder deren Rechtspersönlichkeit nicht eindeutig ist, als Steuerzahler ausfallen würden. Ein Ergebnis, das sicherlich nicht gewünscht ist. Für die Qualifikation, ob eine ausländische juristische Person auf russischem Territorium kommerzielle Tätigkeit ausübt, ist es unerheblich, ob sie eine Niederlassung (welcher Art auch immer) in Rußland hat oder nicht. Vielmehr ist es so, daß sie, wenn sie in Rußland steuerbare Umsätze ausführt, als Steuerzahler qualifiziert wird. (Zur Einhebung der Steuer von ausländischen juristischen Personen siehe unten Punkt 9.)

Art. 2 Punkt 1 f) MwStG in der alten Fassung erfaßte das **Einzelunternehmen**, ab einer bestimmten Umsatzgröße: ("Personen, die ohne Errichtung einer juristischen Person unternehmerische Tätigkeit ausüben, wenn ihre Einnahmen 500.000 Rubel pro Jahr übersteigen). Durch die Novelle vom 1. April 1996 wurde der Unterpunkt f) ersatzlos gestrichen. Darin ist lediglich eine Gesetzesbereinigung zu sehen, denn bereits der Erlaß 2270 hatte im Punkt 17 das Einzelunternehmen zur Gänze von der Mehrwertsteuer befreit.

### 3. Steuerobjekt

#### 3.1. Allgemeines

Das Steuerobjekt ist Gegenstand der Regelung des Art.3 MwStG, des Punktes 14 des Erlasses 2270 und des Abschnittes III der Instruktion 39. Aber auch Art. 4 MwStG und Abschnitt IV. der Instruktion 39, die eigentlich dem Thema Bemessungsgrundlage gewidmet sind, betreffen teilweise die Frage des Steuergegenstandes. Überhaupt kann beobachtet werden, daß das MwStG Fragen des Steuergegenstandes mit jenen der Bemessungsgrundlage vermischt.

Wie bereits einleitend erwähnt sind die Vorschriften des Erlasses 2270 mit jenen des MwStG systematisch nicht harmonisiert, sodaß eine Analyse der betreffenden Punkte sehr schwierig ist. Überdies dürfte es so sein, daß Punkt 14 Erlaß 2270 durch die Novelle vom 1. April 1996 teilweise überholt ist. Besondere Probleme bereitet auch die Abgrenzung der nicht steuerbaren Umsätze von jenen, die steuerbar aber steuerfrei sind.

Art. 3 MwStG definiert unter dem Titel "Steuerobjekt" die einzelnen Tatbestände:

Punkt 1 a) und b) enthalten die zentralen Steuertatbestände, nämlich Umsätze von Waren, Arbeiten und Dienstleistungen auf russischem Territorium und die Einfuhr von Waren in das Zollgebiet. Punkt 2 a) erfaßt den Eigenverbrauch des Unternehmens und der Arbeitnehmer, Punkt 2 b) den Tausch, Punkt 2 c) die Schenkung und schließlich Punkt 2 d) die Pfandverwertung.

### 3.2. Zu den einzelnen Tatbeständen:

#### 1. Umsätze von Waren, Arbeiten und Dienstleistungen auf russischem Territorium

Die Instruktion 39 enthält im Abschnitt III in den Punkten 5-7 eine Beschreibung der Begriffe Waren, Arbeiten und Dienstleistungen. "Ware" erfaßt bewegliches und unbewegliches Vermögen, Gas, Wasser, Elektro- und Wärmeenergie<sup>4</sup>. Unter Arbeit ist gemäß Instruktion 39 der Umfang der geleisteten Arbeit zu verstehen. Als Beispiel für Arbeit werden Bau-, Reparatur-, Montage- und Forschungsarbeiten genannt.

Als Beispiele für Dienstleistungen werden genannt: Personen- und Frachtverkehr, Miete (Pacht) von beweglichem und unbeweglichem Vermögen (Grund und Boden ausgenommen)<sup>5</sup>, Vermittlungsleistungen etc. sowie "andere bezahlte Dienstleistungen". Ob eine Leistung als "Arbeit" oder als "Dienstleistung" zu qualifizieren ist, ist letztlich unwesentlich, da die rechtliche Behandlung beider Tatbestände ident ist. Hingegen ist die Abgrenzung des Absatzes einer Ware von der Erbringung von Dienstleistungen oder Arbeiten sehr wohl von Bedeutung, da zum Beispiel zur Frage des Ortes des Umsatzes eine unterschiedliche rechtliche Behandlung gegeben ist (siehe unten Punkt 3.3.). Hinsichtlich der Abgrenzung des Absatzes von Waren gegenüber der Erbringung von Dienstleistungen oder Arbeit wurden allerdings noch keine Kriterien im russischen Recht entwickelt.

#### 2. Einfuhr von Waren in das Zollgebiet

Die Einfuhr von Waren unterliegt der Einfuhrumsatzsteuer. Daraus läßt sich die Geltung des Bestimmungslandprinzips, das die westlichen Mehrwertsteuersysteme charakterisiert, auch im russischen Mehrwertsteuersystem ableiten.

#### 3. Eigenverbrauch

Dieser Tatbestand ist recht unklar formuliert. Zum einen geht es um Leistungen des Unternehmens an seine Arbeitnehmer. Diese sind wie außenstehende Dritte zu behandeln. Zum anderen dürften hier Entnahmen des Unternehmers von Gegenständen bzw. Inanspruchnahme von Leistungen und Arbeiten für unternehmensfremde Zwecke erfaßt sein. Die Abgrenzung, ob bei einem solchem Umsatz Eigenverbrauch vorliegt oder nicht, erfolgt über die Zurechnung der

---

<sup>4</sup> Zum besseren Verständnis ist auszuführen, daß - wenn auch nicht ausdrücklich ausgenommen - der Erwerb von Grund und Boden von der Mehrwertsteuer nicht erfaßt ist. Wohl aber unterliegt der Umsatz von Gebäuden und Wohnungen der Mehrwertsteuer. Der Erwerb von Grund und Boden unterliegt im übrigen auch keinen anderen Verkehrssteuern. Ausgenommen davon sind Schenkungen und Erbschaften von Grund und Boden zugunsten natürlicher Personen gemäß dem Gesetz "über die Steuer vom Vermögen, das im Wege der Erbschaft und Schenkung übergeht" vom 12.12.1991 Nr. 2020-I. Daß Umsätze von Grund und Boden nicht ausdrücklich ausgenommen sind, bis heute aber davon ausgegangen wird, daß dies der Fall ist, liegt wohl in erster Linie daran, daß 1991 - als das MwStG verfaßt wurde - Grund und Boden ausschließlich in der Hand des Staates waren. Die Verfasser des MwStG sahen also keine Notwendigkeit der Regelung, weder in die eine noch in die andere Richtung.

<sup>5</sup> Daß die Pacht von Grund und Boden ausgenommen ist, hat historische Gründe. Als das MwStG verfaßt wurde, traten als Verpächter die staatlichen Gebietsverwaltungsorgane auf. Die Verpachtung von Grund und Boden, damals noch eine Gunst des Staates gegenüber den Normunterworfenen, sollte nicht Gegenstand des Mehrwertsteuerrechtes werden.

entsprechenden Aufwendungen zu den sogenannten Produktions- und Umlaufkosten - ein Begriff aus dem Gewinnsteuerrecht<sup>6</sup>. Sind die Aufwendungen eines Umsatzes gewinnsteuerlich den Produktions- und Umlaufkosten zuzurechnen, so liegt kein Eigenverbrauch vor.

#### 4. Tausch

Tausch liegt vor, wenn Umsätze betreffend den Absatz von Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) eben solchen gegenüberstehen. Aus dem Wortlaut ergibt sich, daß ein Leistungszusammenhang zwischen den einander gegenüberstehenden Umsätzen zu bestehen hat.

#### 5. Unentgeltlicher Erwerb (unentgeltliche Erbringung von Arbeiten und Dienstleistungen)

Daß der unentgeltliche Erwerb eine Steuerpflicht auslöst, verwundert, da es an der Gegenleistung fehlt. Dies steht im Widerspruch zu den Grundsätzen westlicher Mehrwertsteuersysteme, wonach als Voraussetzung für einen mehrwertsteuerpflichtigen Umsatz ein wirtschaftlicher Leistungsaustausch stattfinden muß. Steuersubjekt ist der Übergeber<sup>7</sup>.

#### 6. Pfandverwertung

Diese betrifft sowohl den Absatz von Pfandgegenständen als auch deren Übergabe an den Pfandgläubiger bei Nichterfüllung der durch das Pfand gesicherte Verbindlichkeit. Verwunderlich ist, daß auch die Übergabe an den Pfandgläubiger der Mehrwertsteuer unterworfen wird, da in diesem Fall das Pfand für eine ungetilgte Verbindlichkeit gegeben wird, also ein Schaden gutzumachen ist, und daher kein Leistungsaustausch vorliegt.

#### 7. Sonstige Steuertatbestände

Gemäß Punkt 14 des Erlasses 2270 sind weiters folgende Umsätze steuerbar:

1) Mittel, die von anderen Unternehmen und Organisationen erhalten wurden:

Hier handelt es sich um einen generellen Auffangtatbestand um sicherzustellen, daß mehr oder weniger jede Bewegung von Werten zwischen Unternehmen, sofern sie nicht bereits erfaßt wurde, dem Zugriff der Steuerorgane unterliegt. Ausdrücklich ausgenommen werden in diesem Zusammenhang durch die Gründer eines Unternehmens in das Stammkapital des Unternehmens eingezahlte Mittel, Mittel für zweckgebundene Finanzierung aus dem Budget sowie Mittel für die Durchführung gemeinsamer Tätigkeit (siehe dazu unten Punkt 5.4. "Sonstige Steuerbefreiungen").

---

<sup>6</sup> Darunter werden jene Kosten verstanden, die als s.g. "Selbstkosten" bei der Gewinnermittlung vom "Gewinn aus der Veräußerung der Produktion und Erbringung der Arbeit und Dienstleistung" abzuziehen ist (Art. 2 Gewinnsteuergesetz). Die Selbstkosten sind in einer Verordnung der Regierung eingehend geregelt.

<sup>7</sup> Ist der Empfänger eine natürliche Person, so hat er eine Schenkungssteuer zu entrichten (Gesetz "über die Steuer vom Vermögen, das im Wege der Schenkung oder Erbschaft übergeht" vom 12.12.1991 Nr. 2020-I.). Eine Schenkungssteuer kommt bei Unternehmen nicht zur Anwendung.

2) Einnahmen aufgrund der zeitweiligen Überlassung von Finanzmitteln bei Fehlen einer Lizenz für Bankgeschäfte:

Praktischer Anwendungsfall dieses Tatbestandes ist das Gesellschafterdarlehen. Besteuert wird der Darlehensbetrag selbst und nicht nur etwaige Zinsen. Diese Besteuerungsmaßnahme wird heftigst kritisiert, da sie den Gesellschaftern eines Unternehmens die Möglichkeit nimmt, Liquiditätsengpässe des Unternehmens zu wirtschaftlich vernünftigen Bedingungen vorübergehend auszugleichen.

3) Mittel aus Strafen, die aufgrund der Verletzung von Verträgen gezahlt werden:

Gemeint sein dürfte hier nicht nur die Vertragsstrafe im eigentlichen Sinn, sondern jegliche Form von Schadenersatz aufgrund einer Vertragsverletzung.

Da Vertragsstrafen pauschalierter Schadenersatz sind, liegt hier zwar kein Leistungsaustausch, dennoch aber ein Steuertatbestand vor.

Punkt 14 Erlaß 2270 wurde zwar formell nicht aufgehoben, dürfte aber durch Art. 4 Punkt 1. Abs. 2 MwStG in der neuen Fassung der Novelle vom 1. April 1996 obsolet geworden sein. Art. 4 Punkt 1 Abs. 2 besagt, daß die Bemessungsgrundlage auch (zusätzlich zum Wert der abgesetzten Waren (Arbeiten, Dienstleistungen), ausgedrückt in Preisen und Tarifen) beliebige von Unternehmen erhaltene Geldbeträge einschließt, deren Erhalt mit der *Abrechnung der Bezahlung* von Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) *in Verbindung steht* (siehe dazu näher unten Punkt 4). Bei allen drei Steuertatbeständen des Punktes 14 Erlaß 2270 steht der Erhalt von Geldmitteln nicht im Zusammenhang mit der Bezahlung von Waren (Arbeiten, Dienstleistungen), sodaß alle drei Tatbestände nicht mehr steuerbare Umsätze darstellen sollten. Hinsichtlich des Tatbestandes des Punktes 2 (zeitweilige Überlassung von Finanzmitteln bei Fehlen einer Lizenz für Bankgeschäfte) haben dies die Steuerbehörden im Zusammenhang mit speziellen Anfragen auch bereits mehrfach vertreten, wenn auch nicht in formeller Weise.

### **3.3. Ort des Absatzes von Waren, der Erbringung von Arbeiten und Dienstleistungen**

Nur Umsätze auf russischem Territorium sind steuerbar. Bis zur Novelle vom 1. April 1996 enthielt sowohl das MwStG als auch die Instruktion 39 keine Angaben dazu, unter welchen Umständen ein Umsatz als auf dem russischem Territorium bewirkt gilt. Bei der Bestimmung des Ortes des Umsatzes halfen nur die recht umfangreichen Vorschriften über den Export von Waren, Arbeiten und Dienstleistungen (siehe unten Punkt 5.2.). Sie ermöglichten eine negative Abgrenzung des auf russischem Territorium erbrachten Umsatzes durch Ausscheiden all jener Umsätze, die unter den Begriff des Exports fallen. Nun wurde Art. 4 MwStG durch den Punkt 5 ergänzt, der den Ort der Erbringung von Arbeiten und Dienstleistungen regelt, nicht jedoch den Ort des Absatzes von Waren. Art. 4 Punkt 4 MwStG statuiert folgende Grundsätze:

Als Ort der Erbringung der Arbeiten (Dienstleistungen) gilt der Ort, an dem sich unbewegliches Vermögen befindet, wenn die Arbeiten (Dienstleistungen) mit diesem Vermögen unmittelbar in Verbindung stehen. Dies wäre zum Beispiel der Fall, wenn ein Haus gebaut wird. Stehen die Arbeiten mit beweglichem Vermögen in Verbindung, zum Beispiel Reparaturarbeiten an beweglichen Gütern, so ist der Ort der tatsächlichen Durchführung der

Arbeiten (Dienstleistungen) maßgeblich. Der gleiche Grundsatz gilt, wenn im Bereich der Kultur, Kunst, Bildung, Sport oder ähnliches Dienstleistungen erbracht werden. Schließlich gelten Arbeiten (Dienstleistungen), die mit Transportleistungen in Verbindung stehen, als am Ort der tatsächlichen Durchführung der Beförderungsleistung erbracht. Die Arbeit (Dienstleistung) gilt als in Rußland erbracht, wenn mehr als die Hälfte der gesamten zurückgelegten Distanz auf ihr Territorium entfällt. Bei diesem Punkt dürfte zum Beispiel der Betrieb eines Restaurants in einem Zug gemeint sein.

Allen genannten Tatbeständen gemeinsam ist ihre vage Formulierung und die Gefahr, daß einzelne Tatbestände sich mit anderen überschneiden. Zum Beispiel fragt sich, unter welchen Tatbestand die Vermietung eines Sportplatzes fällt, unter jenen der Erbringung der Dienstleistung im Bereich des Sports oder nach dem Ort, an dem sich das unbewegliche Vermögen befindet. (Wobei in diesem Fall die unterschiedliche Subsumption zum selben Ergebnis führt.)

Im Unterpunkt e) wird für fünf Arten von Dienstleistungen der Ort der wirtschaftlichen Tätigkeit des Erwerbers dieser Leistungen für maßgeblich erklärt. Zu diesen fünf Punkten zählt die Übertragung von Patenten, Lizenzen, Handelsmarken, Urheberrechten oder ähnlichen Rechten; Konsultationsleistungen, juristische, buchhalterische, Engineering- und Reklameleistungen, sowie andere Dienstleistungen betreffend die Verarbeitung von Informationen und andere analoge Dienstleistungen; die zur Verfügungstellung von Personal; die Vermietung von beweglichem Vermögen (mit Ausnahme von Transportmitteln der Transportunternehmen), Vermittlungsleistungen hinsichtlich einer der genannten Dienstleistungen. Wie dies praktisch aussehen könnte, soll an folgendem Beispiel erläutert werden: Ein russischer Anwalt erbringt in Rußland juristische Leistungen, beispielsweise Vertretung in einem Gerichtsverfahren, für einen österreichischen Klienten: Als Ort der Erbringung der Dienstleistung gilt Österreich. Im umgekehrten Fall, ein österreichischer Anwalt vertritt einen russischen Klienten in einem österreichischen Gericht, ist Ort der Erbringung der Dienstleistung Rußland.

Soweit sich bisher aus der Praxis der Rechtsanwendung erkennen läßt, befriedigt diese Auslegung die Steuerbehörden nicht. Ihr Ziel ist, möglichst viele Umsätze zu besteuern und deshalb interpretieren sie den "Ort der wirtschaftlichen Tätigkeit des Erwerbers" sehr weit. Hat z.B. ein ausländisches Unternehmen in Rußland eine Repräsentanz, so ist dieser "Ort der wirtschaftlichen Tätigkeit" maßgebend - und zwar jedenfalls, wenn die Leistung (Arbeit), die das ausländische Unternehmen erhält, mit der Repräsentanz in Verbindung steht.

Ist es nun so, daß eine österreichische juristische Person, die nach dem russischen Mehrwertsteuergesetz Steuerzahler sein kann, in Österreich für einen russischen Abnehmer Dienstleistungen, die in den Unterpunkt e) fallen, erbringt, müßte es zur Anwendung des Art. 7 Punkt 5 MwStG kommen. Da die Dienstleistung als auf dem Territorium der Russischen Föderation durch ein ausländisches, nicht vom Steuerorgan erfaßtes Unternehmen erbracht gilt, ist die Mehrwertsteuer vom Empfänger der Leistung aus dem Honorar des österreichischen Unternehmens herauszurechnen und an den Staatshaushalt zu überweisen (siehe unten Punkt 9).

Der Unterpunkt f) enthält einen Auffangtatbestand. Maßgeblich ist "der Ort der Durchführung wirtschaftlicher Tätigkeit von einem Unternehmen oder einer natürlichen Person", vorausgesetzt die Arbeiten oder Dienstleistungen sind keinem der vorangegangenen

Unterpunkte zuzuordnen. Der Auffangtatbestand erfaßt insbesondere klassische Dienstleistungen wie jene der Handwerker. Mit dem "Ort der Durchführung wirtschaftlicher Tätigkeit" dürfte jener Ort gemeint sein, an dem die Arbeit (Dienstleistung) konkret erbracht wird. Der Begriff der natürlichen Person, die ja kein Mehrwertsteuersubjekt ist, in diesem Zusammenhang bekräftigt diese Auslegung.

### **3.4. Einheitlichkeit der Leistung**

Der westlichen Mehrwertsteuersystemen eigene Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung, der in der russischen Diktion dem Grundsatz der Einheitlichkeit der Arbeit und Dienstleistung entsprechen müßte, nämlich daß eine Leistung nicht in ihre Teile zerlegt werden kann und unselbständige Nebenleistungen (Verpackung, Montage etc.) die umsatzsteuerliche Beurteilung der Hauptleistung teilen, ist im russischen Recht erstmals durch die Novelle vom 1. April im Hinblick auf den Ort der Erbringung unselbständiger Nebenleistungen verankert worden. Art. 4 Punkt 5 letzter Absatz besagt, daß als Ort der Hilfsleistung der Ort des Absatzes der Hauptleistung gilt. Dieser Grundsatz wird beispielsweise relevant, wenn ein Gesamtauftrag über ein Bauprojekt auf russischem Territorium erteilt wird, ein kleiner Teil der Arbeitsschritte (z.B. Planung) außerhalb der RF durchgeführt wird. Diese Planungsleistungen müßten nach dem Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung in der Russischen Föderation steuerbar sein. In der Praxis wurde der Begriff der "Einheitlichkeit" von Mitarbeitern der Steuerinspektion bereits vor der Gesetzesnovelle verwendet, eine konsequente Anwendung des Grundsatzes konnte jedoch bisher nicht beobachtet werden.

## **4. Bemessungsgrundlage**

Die Bemessungsgrundlage, der Wertmaßstab, von dem die Steuer ermittelt wird, ist Gegenstand des Art.4 MwStG und des Abschnitt IV Instruktion 39.

Die **Grundregel** des Art.4 Punkt 1 Abs.1 MwStG besagt:

"Der zu versteuernde Umsatz wird aufgrund des Wertes der abgesetzten Waren (Arbeiten, Dienstleistungen), ausgehend von den anzuwendenden Preisen und Tarifen ohne Einschluß der Mehrwertsteuer bestimmt."

Unter Preisen und Tarifen sind freie Marktpreise und staatlich festgesetzte Preise zu verstehen (Punkt 9 Instruktion 39).

Die Mehrwertsteuer selbst gehört nicht zur Bemessungsgrundlage, wohl aber die Akzisen<sup>8</sup>, sowie alle anderen Steuern und Abgaben, die nach den Vorschriften über die Gewinnermittlung Teil der "Selbstkosten" (siehe dazu oben Fußnote 3) sind (Punkt 9 Instruktion 39).

---

<sup>8</sup> Die Akzisen wurden in Rußland mit Gesetz vom 6.12.1991 eingeführt. Sie werden auf dem Preis des Produktes beim Absatz an den Endabnehmer vor Berechnung der Mehrwertsteuer aufgeschlagen. Der Besteuerung durch Akzisen unterliegen in erster Linie Luxusgüter wie Schmuck, alkoholische Getränke, Tabak und Autos. Diese Steuer findet aber auch Anwendung auf Gas und Öl. Die Steuersätze werden als Prozentsatz vom Preis durch die Regierung mittels Verordnung festgesetzt.

Gemäß Art.4 Punkt 1 Abs.2 MwStG in der Fassung vor der Novelle vom 1. April 1996 waren auch folgende Geldbeträge in die Bemessungsgrundlage einzuschließen:

- Beträge, die Unternehmen für die von ihnen veräußerten Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) in Form von finanzieller Unterstützungen oder Auffüllung zweckgewidmeter Fonds erhalten haben oder die zur Gewinnerhöhung verwendet werden;
- Vorauszahlungen auf das Konto;
- Teilzahlungen für abgesetzte Waren (Arbeiten, Dienstleistungen).

Der Sinn dieser Formulierung, abgesehen von Teil- und Vorauszahlungen, war nicht ganz verständlich. Interpretiert wurde dieser Punkt von den Steuerbehörden im Zusammenhalt mit Punkt 14 Erlaß 2270 (siehe oben Punkt 3.2. Unterpunkt 7) sehr weit.

Nach der bezeichneten Novelle wurde der Wortlaut des zweiten Absatzes dahingehend geändert, daß nun die Bemessungsgrundlage "auch" (zusätzlich zum Wert der abgesetzten Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) ausgedrückt in Preisen und Tarifen) solche Beträge einschließt, deren Erhalt mit der Abrechnung der Bezahlung von Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) in Verbindung steht. Diese Änderung ist sehr wesentlich. Sie soll besagen, daß alles, was als Gegenwert hingegeben wird, zur Bemessungsgrundlage gehört. Darüber hinaus dürfte der Art. 4 Punkt 1 Abs. 2 MwStG von den Steuerbehörden nun so interpretiert werden, daß Gesellschafterdarlehen nicht mehr besteuert werden (siehe oben Punkt 3.2. Unterpunkt 7). Sinngemäß aufrecht geblieben ist, wenn auch an dieser Stelle nicht mehr ausdrücklich erwähnt, daß Vorauszahlungen und Teilzahlungen in die Bemessungsgrundlage eingeschlossen werden, sofern sie mit der Bezahlung in Verbindung stehen.

Eine Sonderregel enthält das Gesetz für den Fall, daß eine **Ware (Arbeit, Dienstleistung) unter den Selbstkosten** abgesetzt wird. Die Bemessungsgrundlage wird dann ausgehend vom Marktpreis zum Zeitpunkt des Absatzes bestimmt, jedoch keinesfalls niedriger als die Selbstkosten. Nur falls es dem Unternehmen nicht möglich war, die Ware (Arbeit, Dienstleistung) über den Selbstkosten zu verkaufen, kommt der tatsächliche Verkaufspreis zur Anwendung. Ist es dem Unternehmen gelungen, innerhalb von dreißig Tagen vor dem Absatz unter den Selbstkosten eine gleichartige Ware zu einem höheren Preis zu veräußern, so kommt dieser höhere Preis zur Anwendung. Kommt es schließlich aufgrund des Umsatzes unter den Selbstkosten zu höheren Vorsteuern als Mehrwertsteuer vereinnahmt wird, so wird der Differenzbetrag dem Gewinn nach Gewinnsteuerabzug zugeschlagen (!) und kann nicht gegenüber anderen Mehrwertsteuereinnahmen in Abzug gebracht werden (Art.4 Punkt 1 Abs. 3 - 6 MwStG). Ähnliche Strafvorschriften finden sich auch im russischen Gewinnsteuerrecht. Sie werden von Investoren heftigst kritisiert, da sie oft gerade jene Unternehmen treffen, die aufgrund der Marktlage mit Absatzproblemen kämpfen.

Beim **Tausch** und dem **unentgeltlichen Erwerb** bestimmt sich die Bemessungsgrundlage ausgehend vom Durchschnittspreis dieser oder einer gleichartigen Ware innerhalb jenes Monats, in dem das Rechtsgeschäft abgeschlossen wurde. Bei Fehlen eines solchen Umsatzes des Unternehmens in diesem Zeitraum wird der Preis des letzten Absatzes zugrunde gelegt, dieser darf jedoch nicht niedriger als die tatsächlichen Selbstkosten sein. Wird ein neu entwickeltes Produkt oder ein von Dritten erworbenes Produkt getauscht, so wird der tatsächliche Marktpreis für ein gleichartiges Produkt, der jedoch nicht unter den Selbstkosten liegen darf, der Besteuerung zugrunde gelegt (Art.4 Punkt 1 Abs.7 und 8 MwStG). Bei der Schenkung ist der Steuerzahler der Geschenkgabe (Punkt 9 Instruktion 39), beim Tausch sind



offensichtlich beide Teile Steuerzahler. Die Vorschriften über die Bemessungsgrundlage beim Tausch und bei der Schenkung lassen außer Acht, daß sich die Bemessungsgrundlage in einem konsequent durchgestalteten Mehrwertsteuersystem nach der Gegenleistung zu richten hat.

Beim **Eigenverbrauch** ist der Preis dieser oder gleichartiger Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) zugrunde zu legen, mangels deren die tatsächlichen Selbstkosten (Art.4 Punkt 1 Abs.9 MwStG).

Bei der Herstellung von Waren aus vom Besteller zu liefernden Rohstoffen ist die Bemessungsgrundlage der Preis der Bearbeitung (Art.4 Punkt 1 Abs.10 MwStG). Unterliegt die im Ergebnis hergestellten Waren den Akzisen, so sind auch diese in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen (Punkt 9 Instruktion 39).

Bei **Bau-, Baumontage- und Reparaturunternehmen** bestimmt sich die Bemessungsgrundlage nach dem Wert der durchgeführten Arbeiten (Art.4 Punkt 2 MwStG). Vor der Novelle vom 1. April 1996 wurde die Norm noch ergänzt durch den Zusatz "die vom Auftraggeber abgenommen wurden". Daraus leiteten Bauunternehmen ab, daß vor der Abnahme des Bauwerks geleistete Vorauszahlungen (zunächst) nicht steuerpflichtig seien, während die Steuerbehörden Vorauszahlungen mit der Mehrwertsteuer belegten. Diese Auseinandersetzung ist mit der Neuformulierung des Art. 4 Punkt 2 MwStG nun beendet.

Die Bemessungsgrundlage von **Vermittlungsleistungen** ist, wenn auch im Gesetz etwas umständlich ausgedrückt, das Entgelt für die Vermittlungsleistung (Art.4 Punkt 3 MwStG).

Bei **Einzelhandels- und Gastronomieunternehmen** bestimmt sich die Besteuerungsgrundlage nach dem Differenzbetrag zwischen den Verkaufserlösen und den Einkaufspreisen. Die Besonderheit besteht darin, daß die Berechnung unter Einschluß der Mehrwertsteuer erfolgt, während sich die Bemessungsgrundlage bei Großhandelsunternehmen nach dem Wert der abgesetzten Waren ohne Mehrwertsteuer richtet.

Der Umsatz bei der **Einfuhr** wird nach dem Zollwert zuzüglich der Zollzahlungen und der Akzisen bemessen (Art.4 Punkt 4 MwStG).

Beim Verkauf von **Wohnungen, Wohnhäusern und Anlagevermögen**, die in der Bilanz von Unternehmen mit den tatsächlichen Aufwendungen für die Errichtung geführt werden, richtet sich die Bemessungsgrundlage nach der Differenz zwischen dem Verkaufswert und den tatsächlichen Aufwendungen (Punkt 49 Instruktion 39).

Beim Verkauf von **Anlagevermögen**, welches als **Stammeinlage** eingebracht worden ist, hängt die Ermittlung der Bemessungsgrundlage davon ab, ob das Stammkapital entsprechend gesenkt wird. Ist dies der Fall, so wird der volle Preis des Absatzes zugrunde gelegt, ist dies nicht der Fall, so wird die Differenz zwischen dem Verkaufspreis und dem in Bezug auf das Stammkapital festgelegten Wert herangezogen (Punkt 49 Instruktion 39).

## **5. Steuerbefreiungen**

### **5.1. Allgemeines**

Das MwStG enthält in Art.5 Punkt 1 a) bis dd) eine lange Liste steuerbefreiter Umsätze, welche in "echte" Steuerbefreiungen mit Vorsteuerabzug und "unechte" Steuerbefreiungen ohne Vorsteuerabzug eingeteilt werden könnten (wenngleich der terminus technicus "echte" und "unechte" Steuerbefreiungen in Rußland nicht bekannt ist). Die Differenzierung der Steuerbefreiungen des Art. 5 mit und ohne Vorsteuerabzug ergibt sich aus den Vorschriften des Art.7 Punkt 2 b) und Punkt 3, die statuieren, daß bei den Umsätzen mit Steuerbefreiung des Art.5 Punkt 1 a) und b) der Vorsteuerabzug zulässig ist und zwar indem auch Vorsteuern, die die eingenommene Mehrwertsteuer übersteigen, angerechnet oder rückvergütet werden, während bei den Umsätzen des Art.5 Punkt 1 c) bis x) sowie cc) und dd) bezahlte Vorsteuern zu den gewinnsteuerlich wirksamen Produktions- und Umlaufkosten zu rechnen sind. Diese können also gegenüber der eingenommenen Mehrwertsteuer nicht in Abzug gebracht werden. Hinsichtlich der Umsätze des Art.5 Punkt 1 y) z) aa) und bb) ist die Frage des Vorsteuerabzuges nicht geregelt. Für die betreffenden Umsätze muß wohl die allgemeine Regel des Vorsteuerabzuges gemäß Art.7 Punkt 2 MwStG gelten (siehe unten Punkt 8), allerdings ohne die Möglichkeit des Art. 5. Punkt 3 MwStG, überschießende Vorsteuerbeträge angerechnet bzw. vergütet zu bekommen.

Der Erlaß 2270 enthält eine Reihe von Steuerbefreiungen im Punkt 15. Der Großteil dieser Steuerbefreiungen wurde durch die Novelle vom 1. April 1996 in das Gesetz übernommen. Nicht in das Gesetz übernommen, aber vermutlich dennoch gültig, ist die Befreiung von Mitteln, die zur Verwirklichung einer "gemeinsamen Tätigkeit" aufgewendet werden, gemäß Punkt 14 des genannten Erlasses (siehe dazu unten Punkt 5.4).

### **5.2. Steuerbefreiungen mit Vorsteuerabzug**

Gemäß Art.5 Punkt 1 a) MwStG in der Fassung der Novelle vom 1. April 1996 sind dem Export unterliegende Waren, Dienstleistungen und Arbeiten, sowie Beförderungsleistungen, Lade-, Auslade-, Umladeleistungen von dem Export unterliegenden Waren und beim Transit ausländischer Güter durch das Territorium der Russischen Föderation von der Mehrwertsteuer befreit.

#### **Export von Waren**

Aus der Instruktion 39 (Punkt 12a) geht hervor, daß der Export außerhalb die Grenzen der GUS-Staaten<sup>9</sup> gemeint ist. Dies ergibt sich aus bi- und multilateralen Abkommen zwischen den GUS-Staaten. Vor der Novelle vom 1. April 1996 waren nur Waren, die unmittelbar durch die Herstellerunternehmen exportiert werden, steuerbefreit, was in der Praxis jedoch bereits vor der Novelle so interpretiert wurde, daß die Ausfuhr von Waren durch andere Unternehmen als die Hersteller ebenfalls steuerbefreit ist.

---

<sup>9</sup> Zur Gemeinschaft der unabhängigen Staaten, kurz GUS, gehören alle ehemaligen Sowjetrepubliken mit Ausnahme der baltischen Republiken Estland, Lettland, Litauen.

## **Export von Arbeiten und Dienstleistungen**

Bereits seit Erlass des MwStG sind **Dienstleistungen und Arbeiten, die dem Export unterliegen**, steuerbefreit. Dies führte zunächst dazu, daß für alle Dienstleistungen, die auf russischem Territorium für ausländische Auftraggeber ausgeführt wurden, keine Mehrwertsteuer in Rechnung gestellt wurde. Die russischen Steuerbehörden fingen daraufhin an, den Begriff "Export von Dienstleistungen" und Arbeiten verschiedenen Interpretationen zu unterziehen, die zu einer allmählichen Einschränkung der Mehrwertsteuerfreiheit führten. Das zuletzt in Abschnitt VI Punkt 14 a) der Instruktion 39 statuierte generelle Prinzip besagt, daß nur Dienstleistungen, die von in Rußland registrierten Steuerzahlern außerhalb des Territoriums der Mitgliedstaaten der GUS erbracht werden, als exportiert gelten und daher mehrwertsteuerbefreit sind. Nachdem Art. 4 MwStG durch Punkt 5, der den Ort der Erbringung von Arbeiten (Dienstleistungen) regelt, ergänzt wurde, erübrigen sich Ausführungen der Instruktion 39 zu der Frage, wann eine Arbeit oder Dienstleistung als exportiert gilt. Gemäß Art. 4 Punkt 5 MwStG entscheidet sich, wo ein Umsatz als erbracht gilt und ist dies im Ausland, so handelt es sich um einen steuerbefreiten Export.

Besonderes gilt hinsichtlich Beförderungsleistungen, Lade-, Auslade-, Umladeleistungen hinsichtlich Waren, die dem Export unterliegen, und beim Transit ausländischer Güter durch das Territorium der Russischen Föderation. Diese Beförderungsleistungen sind gemäß Art. 5 Punkt 1a ausdrücklich steuerbefreit und unterliegen daher nicht der Regel des Art. 4 Punkt 5 MwStG über den Ort der Erbringung der Leistung.

Zu **Beförderungsleistungen** führt die Instruktion 39 in den Punkten 14 b) - e) ergänzend aus:

Folgende Beförderungsleistungen sind unter der Fiktion, daß diese als exportiert gelten, von der Mehrwertsteuer befreit:

- Beförderungsleistungen von für den Export aus den GUS-Staaten bestimmten Gütern unter der Bedingung des Nachweises der tatsächlichen Ausfuhr;
- Beförderungsleistungen über Pipelines von für den Export aus den GUS-Staaten bestimmtem Öl, Gas und Ölprodukten unter der Bedingung des Nachweises der tatsächlichen Grenzüberschreitung;
- Beförderung von Transitgütern;
- Beförderung von Personen und Gepäck außerhalb der Grenzen der GUS-Staaten sowie die Flugbeförderung von Personen und Gepäck innerhalb der GUS-Staaten.

Weiters ist eine Steuerbefreiung mit Vorsteuerabzug für Waren und Dienstleistungen vorgesehen, die für die offizielle Nutzung diplomatischer Vertretungen, sowie für den persönlichen Gebrauch dessen Personals und der im gemeinsamen Haushalt lebenden Familienmitglieder bestimmt sind.

Steuerbefreiungen mit Vorsteuerabzug, allerdings ohne die Möglichkeit, überschüssige Vorsteuerbeträge angerechnet bzw. vergütet zu bekommen, sind vorgesehen wie folgt:

Unterpunkt y) des Art. 5.1. MwStG betrifft im ersten Teil die Einfuhr von Ausrüstung und Geräten, die für Wissenschafts- und Forschungszwecke verwendet werden, Transportmittel für Rettungs- und Feuerschutzdienste, Stammkapitaleinlagen in Unternehmen mit Auslandsinvestitionen, staatlich geförderte Werke der Kunst, Druckwerke für diverse Bibliotheken, Ausrüstung und Geräte für den Bau von Wohnungen für Militärs. Unterpunkt y)

führt auch diverse medizinische Erzeugnisse, Prothesen, Arzneien und medizinische Technik an sowie Baumwollfaser aus Staaten, die nicht zur GUS gehören. Die Befreiung gilt aber nur für den Zeitpunkt der Zollabfertigung.

Die Unterpunkte z), aa) und bb) des Art. 5.1. MwStG umfassen Dienstleistungen diverser Unfalls- und Notfallsrettungsdienste, den Absatz von Massenmedien und Büchern, die zum Bereich der Bildung, Wissenschaft und Kultur gehören, sowie dazugehörige Beförderungs- und Verladetätigkeiten, diverse Produkte, die im Bereich des Brandschutzes eingesetzt werden.

Die echte Steuerbefreiung mit Vorsteuerabzug entlastet den Umsatz zur Gänze von der Steuer, wird aber gegenüber dem Letztverbraucher nur wirksam, wenn die Befreiung die letzte Umsatzstufe erfaßt. Erfolgt die Befreiung jedoch in der Unternehmerkette, so wird sie durch einen nachfolgenden steuerpflichtigen Umsatz wirkungslos. Dies ist bei den im Unterpunkt y) genannten Importtatbeständen der Fall.

### **5.3. Steuerbefreiungen ohne Vorsteuerabzug**

Hierbei handelt es sich um eine lange Liste von Steuerbefreiungen, die grob zusammengefaßt folgende Umsätze erfassen: städtisches Passagierbeförderungswesen, Versicherungsleistungen, Geld- und Bankgeschäfte, Postwertzeichen, alle Arten von staatlichen Lizenzierungs- und Registrierungsgebühren, Leistungen der Mitglieder der Advokatur (Anwaltsvereinigung), Zahlungen für die Nutzung von Naturressourcen, Einräumung von Patent-, Lizenz- und Urheberrechten, eine Vielzahl von Leistungen im Bereich der Erziehung und Förderung von Kindern sowie der Altenfürsorge, staatlich geförderte Forschungsleistungen, Leistungen kultureller Einrichtungen, der Wohnbau, medizinische Leistungen, Medikamente und medizinische Behelfe, Umsätze von Behindertenwerkstätten, Mieten von Wohnungen und Büroräumlichkeiten durch ausländische akkreditierte natürliche und juristische Personen, vorausgesetzt diese Begünstigung wird auch im Heimatland dieser Personen gewährt, was im einzelnen vom Außenministerium und dem staatlichen Steuerdienst der Russischen Föderation festzulegen ist<sup>10</sup>.

Die Liste der Steuerbefreiungen ohne Vorsteuerabzug des russischen MwStG trägt einen unübersehbaren sozialen Charakter. Ziel ist es, den einfachen (und insbesondere den sozial benachteiligten) Konsumenten im Hinblick auf Waren und Dienstleistungen, die er typischerweise braucht, zu begünstigen. Ebenso wie in den westlichen Mehrwersteuersystemen bedeutet die unechte Befreiung dann eine Begünstigung, wenn an den Letztverbraucher geleistet wird, zu einer Belastung führt sie jedoch auch in diesen Fällen, wenn die Vorsteuern höher sind als die bei Steuerpflicht anfallende Mehrwertsteuer wäre. Dies dürfte der Grund dafür sein, daß Behindertenwerkstätten (Punkt t) und Unternehmen mit wenigstens 50 % Behinderten (Punkt u) auf die Steuerbefreiung verzichten können. Ebenso dürfen Unternehmen im Bereich der Feuertechnik und Brandbekämpfung darauf verzichten.

---

<sup>10</sup> Österreich ist nicht auf der Liste jener Staaten, deren akkreditierte Firmen und Firmenvertreter die Begünstigung genießen, wohl aber Deutschland.

Die Geltungsdauer der unter den Unterpunkten aa) und bb) des Punktes 5.1. MwStG ausgeführten Steuerbefreiungen betreffend Umsätze im Zusammenhang mit Massenmedien (Ausnahme Werbung und Erotika) und diversen Gegenständen und Leistungen zur Brandbekämpfung ist bis 1.1.1999 beschränkt.

#### **5.4. Besonderheiten**

Wie bereits erwähnt enthält Art. 5.1. Unterpunkt y) MwStG eine Befreiung von der Einfuhrmehrwertsteuer für Sacheinlagen in das Stammkapital von Unternehmen mit Auslandsinvestitionen. Diese Befreiung wurde in das MwStG erst mit der Novelle vom 1. April 1996 eingefügt. Bis dahin stellte sich die Situation folgendermaßen dar:

Erstmals enthielt der Erlaß 2270 im Punkt 15 eine Befreiung von der Einfuhrmehrwertsteuer für Sacheinlagen in das Stammkapital von Unternehmen mit Auslandsinvestitionen, vorausgesetzt die Einlage wurde innerhalb eines Jahres ab Registrierung des Unternehmens erbracht. Das föderale Gesetz vom 24.2.1995 Nr. 31-FZ schaffte neben anderen Steuer- und Zollbegünstigungen alle Mehrwertsteuerbegünstigungen ab, sofern sie nicht im MwStG enthalten waren. Da das MwStG eine solche Bestimmung nicht enthielt, zog das staatliche Zollkomitee die Schlußfolgerung, daß die im Erlaß 2270 enthaltenen Steuerbefreiungen für importierte Sacheinlagen nicht mehr in Kraft stehen (Brief des staatlichen Zollkomitees der RF vom 17.5.1995 Nr. 05-11/6931). In der Praxis wurde die Befreiung von der Einfuhrmehrwertsteuer für Sacheinlagen in Unternehmen mit Auslandsinvestitionen aber dennoch gewährt, wenn der Antragsteller nachweisen konnte, daß es sich bei dem importierten Gut um "technische Ausrüstung" handelt. Was darunter zu verstehen war, entschied im Einzelfall das örtlich zuständige Zollkomitee.

In einer erst am 10. August 1996 in der Rossijskaja Gazeta veröffentlichten Regierungsverordnung vom 23. Juli 1996 Nr. 883 fordert die Regierung das Finanzministerium, den staatlichen Steuerdienst und andere Behörden auf, innerhalb eines Monats der Regierung einen Vorschlag für eine Gesetzesänderung vorzulegen, wonach die Befreiung von Waren, die durch ausländische Investoren als Stammkapitaleinlage von Unternehmen mit Auslandsinvestitionen eingeführt werden, nur dann von der Einfuhrmehrwertsteuer befreit werden, wenn die eingeführten Waren zum Anlagevermögen des Unternehmens mit Auslandsinvestitionen gehören. Das heißt, daß die erst mit der Novelle vom 1. April 1996 in Art. 5.1. Unterpunkt y) MwStG eingefügte Befreiung für Sacheinlagen von der Einfuhrmehrwertsteuer bereits wieder teilweise rückgängig gemacht werden soll. Vermutlich ist es bereits jetzt, noch bevor die entsprechende Gesetzesänderung stattgefunden hat, unmöglich, eine Befreiung von der Einfuhrmehrwertsteuer für Sacheinlagen in das Stammkapital von Unternehmen mit Auslandsinvestitionen zu erreichen, welche nicht zum Anlagevermögen gehören.

Wird im Rahmen einer befreiten Stammkapitaleinlage erworbenes Vermögen später von dem Unternehmen veräußert, so kommt es nachträglich zu einer Belastung mit Mehrwertsteuer (Punkt 49 Instruktion 39).

Gemäß Punkt 14 des Erlasses 2270 unterliegen Mittel, die zur Verwirklichung einer "gemeinsamen Tätigkeit" aufgewendet werden, nicht der Mehrwertsteuer. Der Vertrag über die gemeinsame Tätigkeit, auch Vertrag über die einfache Gesellschaft genannt, ist im Kapitel

55 des russischen Zivilgesetzbuches geregelt. Es handelt sich dabei um eine Gesellschaftsform ohne Rechtspersönlichkeit, die mit der österreichisch-deutschen Gesellschaft des bürgerlichen Rechts vergleichbar ist (siehe dazu auch oben Punkt 2). In der russischen Praxis wurden häufig "Verträge über die gemeinsame Tätigkeit" abgeschlossen, die den wirtschaftlichen Zweck einer Darlehenseinräumung hatten. Dadurch versuchte man der Mehrwertsteuerbelastung von Darlehen zu entkommen. Dies dürfte nun seit der Novelle vom 1. April 1996 (siehe oben Punkt 3.2., Unterpunkt 7) nicht mehr erforderlich sein.

## **6. Steuersätze**

Die Höhe des Steuersatzes ist unbedeutend, solange die Ware in der Unternehmernetz verbleibt und der Vorsteuerabzug in Anspruch genommen werden kann. Entscheidend ist der Steuersatz, der gegenüber dem Letztabnehmer zur Anwendung kommt.

Art.6 MwStG sieht zwei Gruppen von Steuersätzen vor, zehn Prozent für Konsumgüter, die nicht den Akzisen unterliegen, Waren für Kinder, sowie Korn, Rohzucker, Fischmehl, Fisch- und Meeresprodukte, die für die Nutzung zu technischen Zwecken, die Produktion von Futter- und Heilpräparaten abgesetzt werden, zwanzig Prozent für alle anderen Umsätze (einschließlich jener, die den Akzisen unterliegen). Die konkrete Festlegung jener Waren, die unter die Anwendung des begünstigten Steuersatzes fallen, erfolgt durch Regierungsverordnung. Davon erfaßt sind derzeit Grundnahrungsmittel (Milch, Eier, Brot, Teigwaren, einfachere Fleischwaren etc.)<sup>11</sup> sowie Kleidung, Schulartikel und Spielsachen für Kinder<sup>12</sup>.

Der begünstigte Steuersatz wird auch bei Umsätzen innerhalb der Unternehmernetz angewendet<sup>13</sup>, er ist jedoch unwirksam, wenn der letzte Umsatz nicht dem ermäßigten Steuersatz unterliegt (z.B. das dem ermäßigten Steuersatz unterliegende Fleisch wird zur weiteren Verarbeitung zu einer feinen Wurstware umgesetzt und diese Wurstware, die dem Normalsteuersatz unterliegt, an den Letztverbraucher veräußert).

Der normale und der begünstigte Steuersatz werden auch bei der Einfuhr von Waren angewendet (Art.6 Punkt 2 MwStG).

## **7. Rechnungslegung**

Die Rechnungslegung wird kurz in Punkt 1 des Artikel 7 MwStG und im Abschnitt VIII Instruktion 39 behandelt.

Beim Absatz von Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) an die Bevölkerung hat der angegebene Preis die Mehrwertsteuer zu enthalten, ansonsten ist der auf das Entgelt entfallende Steuerbetrag gesondert in der Rechnung auszuweisen (Art.7 Punkt 1 MwStG).

---

<sup>11</sup> Verordnung der Regierung der RF vom 13.11.1995 No 1120.

<sup>12</sup> Verordnung der Regierung der RF vom 20.11.1992 No 888.

<sup>13</sup> Abschn. VII., Punkt 15 Instruktion 39.

Die Instruktion 39 erläutert, daß Rechnungen über Waren (Arbeiten, Dienstleistungen), die nicht der Mehrwertsteuer unterliegen, den Vermerk "ohne Steuer (MwSt.)" zu tragen haben, Banken Rechnungsbeträge ohne ordnungsgemäß erstellte Rechnungen nicht zur Anweisung bringen dürfen und der Käufer, sollte er die Zahlung (aus welchen Gründen immer) verweigern wollen, in seiner diesbezüglichen Erklärung anzugeben hat, welcher Teil der Mehrwertsteuer sich auf die verweigerte Kaufpreiszahlung bezieht (Abschnitt VIII, Punkt 16).

Weitere Formvorschriften für die Ausstellung von Rechnungen enthält das russische Recht nicht. Es wird auch nicht geregelt, wie irrtümlich oder vorsätzlich falsch ausgestellte Rechnungen zu behandeln sind und in welcher Form Berichtigungen vorzunehmen sind.

## **8. Vorsteuerabzug**

Der Vorsteuerabzug ist Gegenstand des Art.7 MwStG, des Abschnitt IX Instruktion 39 sowie des Punktes 16 Erlaß 2270.

Art.7 Punkt 2 Abs. 2 MwStG besagt:

"Der an den Staatshaushalt zu zahlende Mehrwertsteuerbetrag bestimmt sich als Differenzbetrag zwischen den Steuerbeträgen, die von den Käufern für abgesetzte Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) erhalten wurden, und den Steuerbeträgen, die tatsächlich den Lieferanten für Materialien (Arbeiten, Dienstleistungen), deren Kosten zu den Produktions- und Umlaufkosten gehören, bezahlt wurden."

Der russische Gesetzgeber hat sich also bei der Berechnung der an den Staatshaushalt abzuführenden Mehrwertsteuer für die Vorsteuermethode entschieden, bei der die Mehrwertsteuer vom Verkaufsentsgelt bemessen und um die auf den Einkaufspreis lastende Mehrwertsteuer vermindert wird. Eine Ausnahme davon ist aber offensichtlich bei Einzelhandels- und Gastronomieunternehmen gegeben, wo der Mehrwertsteuer die Differenz zwischen Einkaufs- und Verkaufspreis unterliegt (Vorumsatzmethode).

Zulässig ist der Vorsteuerabzug nur hinsichtlich jener Mehrwertsteuerbeträge, die auf dem Einkaufspreis von Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) lasten, die zum Unternehmensbereich gehören. Die Zurechnung erfolgt über die gewinnsteuerlichen Vorschriften zu den Produktions- und Umlaufkosten.

Ist die Mehrwertsteuer in den Abrechnungsdokumenten nicht ordnungsgemäß ausgewiesen, so ist der Vorsteuerabzug unzulässig. Die Vorsteuer wird in diesem Fall gewinnsteuerlich als Produktions- und Umlaufkosten geltend gemacht (Punkt 19 Instruktion 39).

Unternehmen, die dem zehnprozentigen und dem zwanzigprozentigen Steuersatz unterliegende Waren absetzen, haben diese Absätze getrennt zu erfassen. Davon ausgenommen sind Einzelhandels- und Gastronomieunternehmen, die diese Trennung nicht vornehmen müssen (Punkt 19 Instruktion 39).

Die **Einfuhrumsatzsteuer** für importierte Materialien kann ebenso wie die sonstige Mehrwertsteuer in Abzug gebracht werden (Punkt 19 Instruktion 39).

Bei **Reisekosten** kann das Unternehmen den Vorsteuerabzug nur insoweit geltend machen, als die Aufwendungen ohne Mehrwertsteuer nach den gewinnsteuerrechtlichen Vorschriften unter dem Posten "Selbstkosten" anzuerkennen sind (Punkt 19 Instruktion 39).

Gemäß Art.7 Punkt 3 MwStG ist der **Vorsteuerabzug** in folgenden Fällen **ausgeschlossen**:

- a) bei nicht für Unternehmenszwecken erworbenen Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) sowie Dienstautos und Kleinbusse. (Eine Ausnahme stellen landwirtschaftliche Betriebe dar, bei denen in diesen Fällen der Vorsteuerabzug dennoch zulässig ist.);
- b) Bereits im Rahmen der Steuerbefreiung wurde darauf hingewiesen, daß für bestimmte steuerfreie Leistungen, nämlich jene, die in Art.5 Punkt 1 c) - x) sowie cc) und dd) gelistet sind, der Vorsteuerabzug ausgeschlossen ist. Die bezahlten Vorsteuern können gewinnsteuerlich geltend gemacht werden.

Mehrwertsteuer, die beim Erwerb von **Anlagevermögen** und **Immateriälgütern** bezahlt wurde, wird zum Zeitpunkt der Aufnahme des Immaterialgutes und des Anlagevermögens in die Buchhaltung in vollem Umfang abgezogen<sup>14</sup>. Bei **Anlagevermögen** und **Immateriälgütern**, die mit Subventionen finanziert werden und bei **Bauobjekten** gibt es keinen Vorsteuerabzug. Die Mehrwertsteuer erhöht den Bilanzwert des Bauwerkes und wird im Gewinnermittlungsverfahren über die Abschreibung geltend gemacht (Art. 7 Punkt 2c) MwStG, Punkt 47 Instruktion 39). Diese Vorschrift war bis zur Novelle vom 1. April 1996 nur im Punkt 47 der Instruktion 39 verankert und hatte keine gesetzliche Deckung. Dennoch wurde sie in der Praxis von den Steuerbehörden angewendet. Diese Vorschrift führt zu einer großen kostenmäßigen Belastung des Bauherrn (siehe jedoch die Steuerbefreiungen für Wohnbauten Punkt 5.3. oben).

Der staatliche Steuerdienst kann in Abstimmung mit dem Finanzministerium zur Ermittlung der abziehbaren Vorsteuerbeträge einzelnen Unternehmen gestatten, den Vorsteuerabzug nach einem bestimmten Prozentsatz von den Einnahmen (Durchschnittssätzen) vorzunehmen (Punkt 20 Instruktion 39).

Falls die Vorsteuerbeträge die vereinnahmte Mehrwertsteuer übersteigen, wird der entsprechende Betrag entweder gutgeschrieben oder mit anderen Steuern verrechnet (Art.7 Punkt 3 MwStG, Punkt 21 Instruktion 39). Weiteres ist für ausländische Unternehmen nicht möglich (Punkt 21 Instruktion 39).

Der **Vorsteuerabzug** ist **drei Jahre** ab dem ersten des Monats, der dem Abrechnungszeitraum folgt, in dem der betreffende Vorsteuerbetrag erstmals hätte geltend gemacht werden können, zulässig (Punkt 21 Instruktion 39).

Vorsteuern in Fremdwährung können auf Basis eines Auftrages an die Steuerinspektion mit Steuern in Rubeln verrechnet werden.

---

<sup>14</sup> Vor der Novelle vom 1. April 1996 war der Vorsteuerabzug gemäß Punkt 16 Erlaß 2270 innerhalb von sechs Monaten möglich, während bei importiertem Anlagevermögen und landwirtschaftlichen Betrieben und Kleinbetrieben der volle Vorsteuerabzug zulässig war.



## 9. Durchführung der Besteuerung

Gemäß Art. 8 Punkt 2 MwStG **entsteht die Steuerschuld** grundsätzlich nach den vereinnahmten Entgelten (Istbesteuerung). Eine Sollbesteuerung (Besteuerung nach vereinbarten Entgelten) ist für Unternehmen zulässig, die die Steuerinspektion rechtzeitig darüber informiert haben, daß sie den Zeitpunkt des Absatzes gemäß der Auslieferung der Waren bestimmen und damit das Datum der Auslieferung der Ausführung des Umsatzes entspricht. Bei Tausch und Schenkung entsteht die Steuerschuld mit dem Tag der Übergabe (Erfüllung), welche gemäß Art. 8 Punkt 2 MwStG der Ausführung des Umsatzes entspricht.

**Abrechnungszeitraum** ist der Kalendermonat, eine jährliche Veranlagung ist nicht vorgesehen. Die Fälligkeit der Steuerzahlung ist gemäß Art. 8 Punkt 1 MwStG am 20. des Monats, das dem Abrechnungsmonat folgt, gegeben.

Kleinunternehmen zahlen die Steuer vierteljährlich bis spätestens zum 20. des Monats, welches dem letzten Monat des Abrechnungsquartals folgt. Unter Kleinunternehmen werden wirtschaftliche Organisationen verstanden, an deren Stammkapital der staatliche oder munizipale Anteil oder Anteil von gesellschaftlichen oder religiösen oder wohltätigen Vereinen 25 % nicht übersteigt und der Anteil von juristischen Personen, die nicht zu den Kleinunternehmen zählen, ebenfalls nicht 25 % übersteigt sowie gewisse Obergrenzen für die Zahl der Beschäftigten (100 bei Industriebetrieben, 60 in der Landwirtschaft usw.) nicht überschritten werden (im einzelnen siehe das Gesetz über die staatliche Unterstützung des Kleinunternehmertums in der Russischen Föderation).

Abweichend vom Gesetz sieht die Instruktion 39 im Punkt 30 je nach Höhe der durchschnittlichen Steuereingänge unterschiedliche Fälligkeiten und auch die Pflicht zu Vorauszahlungen vor:

Die gesetzliche Fälligkeit am 20. des Folgemonates ist für Unternehmen mit durchschnittlichen Steuereingängen von drei bis zehn Millionen Rubel pro Monat vorgesehen. Übersteigen die monatlichen durchschnittlichen Steuereingänge zehn Millionen Rubel, so sind am 15., 25. und wiederum 5. des nachfolgenden Monats Vorauszahlungen in der Höhe von einem Drittel des nach dem Vormonat ermittelten Steuerbetrages zu entrichten. Die Korrektur zuviel oder zu wenig bezahlter Steuern erfolgt dann am 20. des nachfolgenden Monats. Kleinunternehmen betreffen diese Umsatzgrenzen nicht.

Bei importierten Waren wird, sofern kein Aufschub gewährt wird, die Mehrwertsteuerzahlung mit der Bezahlung der Zölle, also bei der Einfuhr, fällig (Art. 8 Punkt 5 MwStG).

Art. 7 Punkt 5 MwStG statuiert die **Verpflichtung russischer Unternehmen für ausländische Unternehmen**, die in Rußland steuerlich nicht erfaßt sind, die **Mehrwertsteuer** von jenen Beträgen **einzubehalten**, die von ihnen an die ausländischen Unternehmen zu bezahlen sind. Die ausländischen Unternehmen haben unter der Bedingung, daß sie sich als Steuerzahler bei den Steuerorganen anmelden, die Möglichkeit diese Steuerbeträge im Wege des Vorsteuerabzuges nach den allgemeinen Grundsätzen anrechnen zu lassen. Überschießende Vorsteuerbeträge werden nicht rückvergütet (Punkt 21 Instruktion 39).

## **10. Anhang**

### **Anhang 1: Gesetz der Russischen Föderation vom 6.12.1991 Nr. 1992-I über die Mehrwertsteuer**

#### Änderungen wurden eingefügt durch:

Gesetz der RF vom 22. Mai 1992 Nr. 2813-I;

Gesetz der RF vom 16. Juli 1992 Nr. 3317-I;

Gesetz der RF vom 22. Dezember 1992 Nr. 4178-I;

Gesetz der RF vom 25. Februar 1993 Nr. 4554-I;

Gesetz der RF vom 6. März 1993 Nr. 4618-I;

Föderales Gesetz vom 11. November 1994 Nr. 37-FZ;

Föderales Gesetz vom 6. Dezember 1994 Nr. 57-FZ;

Föderales Gesetz vom 25. April 1995 Nr. 63-FZ;

Föderales Gesetz vom 23. Juni 1995 Nr. 94-FZ;

Föderales Gesetz vom 7. August 1995 Nr. 128-FZ;

Föderales Gesetz vom 22. August 1995 Nr. 151-FZ;

Föderales Gesetz vom 30. November 1995 Nr. 188-FZ;

Föderales Gesetz vom 27. Dezember 1995 Nr. 211-FZ;

Föderales Gesetz vom 1. April 1996 Nr. 25-FZ;

Föderales Gesetz vom 22. Mai 1996 Nr. 45-FZ.

## **Art. 1. Allgemeine Bestimmungen**

Durch dieses Gesetz wird die Mehrwertsteuer eingeführt. Die Steuer ist eine Form der Abschöpfung an den Staatshaushalt eines Teiles des Mehrwerts, der in allen Produktionsstadien gebildet und als Unterschied zwischen dem Wert abgesetzter Waren, Arbeiten und Dienstleistungen und dem Wert materieller Aufwendungen, welche zu den Produktions- und Umlaufkosten gehören, ermittelt wird.

## **Art. 2. Steuerzahler**

1. Mehrwertsteuerzahler sind:

- a) Unternehmen und Organisationen, die gemäß der Gesetzgebung der Russischen Föderation den Status juristischer Personen haben, einschließlich Unternehmen mit Auslandsinvestitionen, die produktions- und andere kommerzielle Tätigkeit ausführen;
- b) Gesellschaften, die Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) im eigenen Namen absetzen;
- c) Private Personen- (Familien-) Unternehmen, die produktions- und andere kommerzielle Tätigkeit ausüben;
- d) Filialen, Abteilungen und andere abgesonderte Untereinheiten von Unternehmen, die sich auf dem Territorium der Russischen Föderation befinden und selbständig Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) absetzen;
- e) Internationale Vereinigungen und ausländische juristische Personen, die produktions- und andere kommerzielle Tätigkeit auf dem Territorium der Russischen Föderation ausüben.

2. Unternehmen und Organisationen, die im Punkt 1 dieses Artikels angeführt sind, werden im folgenden "Unternehmen" genannt.

3. Mehrwertsteuerzahler hinsichtlich Waren, die auf das Territorium der Russischen Föderation eingeführt werden, sind Unternehmen und andere Personen, die gemäß der Zollgesetzgebung der Russischen Föderation bestimmt werden.

## **Art. 3. Steuerobjekt**

1. Steuerobjekte sind:

- a) Umsätze betreffend den Absatz von Waren, geleisteten Arbeiten und erbrachten Dienstleistungen auf dem Territorium der Russischen Föderation;
- b) Waren, die auf das Territorium der Russischen Föderation eingeführt werden, in Übereinstimmung mit den Zollregimen, welche durch die Zollgesetzgebung der Russischen Föderation festgesetzt wurden.

2. Gemäß diesem Gesetz gelten Umsätze hinsichtlich des Absatzes aller Waren, sowohl der eigenen Produktion als auch von Dritten erworbener als Steuerobjekte, sowie:

a) Umsätze hinsichtlich des Absatzes von Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) innerhalb des Unternehmens für Zwecke des eigenen Verbrauches sowie an Arbeitnehmer, deren Aufwendungen nicht zu den Produktions- und Umlaufkosten gerechnet werden;

b) Umsätze hinsichtlich des Absatzes von Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) im Austausch für andere Waren (Arbeiten, Dienstleistungen);

c) Umsätze betreffend die kostenlose oder teilweise bezahlte Übergabe von Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) an andere Unternehmen oder natürliche Personen;

d) Umsätze betreffend den Absatz von Pfandgegenständen einschließlich deren Übergabe an den Pfandgläubiger bei Nichterfüllung der durch das Pfand gesicherten Verbindlichkeit.

#### **Art. 4. Bestimmung der Bemessungsgrundlage**

1. Der zu versteuernde Umsatz wird auf der Grundlage des Wertes der abgesetzten Waren (Arbeiten, Dienstleistungen), ausgehend von den anzuwendenden Preisen und Tarifen ohne Einschluß der Mehrwertsteuer bestimmt.

Die Bemessungsgrundlage schließt auch beliebige von Unternehmen erhaltene Geldbeträge ein, deren Erhalt mit der Abrechnung der Bezahlung von Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) in Verbindung steht.

Bei Unternehmen, die den Absatz der Produktion (Arbeiten, Dienstleistungen) zu Preisen ausführen, welche nicht höher als die tatsächlichen Selbstkosten sind, wird für Zwecke der Besteuerung der Marktpreis für eine analoge Produktion (Arbeiten, Dienstleistungen), der sich zum Zeitpunkt des Absatzes gebildet hat, zugrunde gelegt, wobei dieser jedoch nicht unter den tatsächlichen Selbstkosten liegen darf.

Falls ein Unternehmen seine Produktion aufgrund einer Senkung ihrer Qualitäts- oder Konsumenteneigenschaften (einschließlich Abnutzung) nicht zu Preisen über den Selbstkosten absetzen konnte oder wenn die Marktpreise für diese oder analoge Produktion unter den tatsächlichen Selbstkosten dieser Produktion liegen, so wird für Besteuerungszwecke der tatsächliche Verkaufspreis der Produktion zugrunde gelegt.

Wenn ein Unternehmen innerhalb von 30 Tagen vor dem Absatz der Produktion zu Preisen, welche die tatsächlichen Selbstkosten nicht übersteigen, analoge Produktion zu Preisen über ihren tatsächlichen Selbstkosten abgesetzt hat, so werden für Besteuerungszwecke bei allen Geschäften Preise zugrunde gelegt, welche aus den Maximalpreisen des Absatzes dieser Produktion ermittelt wurden.

Falls eine Produktion zu Preisen unter den Selbstkosten (Anschaffungskosten) abgesetzt wird, so wird der negative Differenzbetrag zwischen den an die Lieferanten bezahlten Steuerbeträgen und den aus dem Absatz der Waren ermittelten Steuerbeträgen dem Gewinn zugerechnet,

welcher nach Bezahlung der Gewinnsteuer in der Verfügung des Unternehmens verbleibt, und wird weder auf zukünftige Zahlungen angerechnet noch aus dem Staatshaushalt rückerstattet.

Wenn Unternehmen den Tausch von Produktion (Arbeiten, Dienstleistungen) durchführen oder diese kostenlos übergeben wird, wird die Bemessungsgrundlage ausgehend vom mittleren Absatzpreis dieser oder analoger Produktion (Arbeiten, Dienstleistungen) bestimmt. Der mittlere Absatzpreis wird innerhalb des Monats, in dem das bezeichnete Rechtsgeschäft durchgeführt wurde, und falls der Absatz einer solchen oder analogen Produktion (Arbeiten, Dienstleistungen) in dem Monat fehlt, ausgehend vom Preis des letzten Absatzes ermittelt, wobei dieser jedoch nicht unter den tatsächlichen Selbstkosten liegen darf.

Wenn ein Unternehmen neu angeschaffte Produktion tauscht, welche früher nicht hergestellt wurde, oder wenn es zugekaufte Produktion tauscht, so wird für Zwecke der Besteuerung der tatsächliche Marktwert für analoge Produktion zugrunde gelegt, wobei dieser jedoch nicht unter den tatsächlichen Selbstkosten liegen darf.

Bei der Nutzung von Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) eigener Produktion innerhalb des Unternehmens, deren Aufwendungen nicht zu den Umlauf- und Produktionskosten zählen, wird als Grundlage für die Bestimmung der Bemessungsgrundlage der Wert dieser oder analoger Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) zugrunde gelegt. Der Wert wird nach den anzuwendenden Preisen (Tarifen) und bei ihrem Fehlen nach den tatsächlichen Selbstkosten ermittelt.

Die Bemessungsgrundlage bei der Herstellung von Waren aus vom Besteller zu liefernden Rohstoffen ist der Wert ihrer Bearbeitung.

Der Wert von Leihverpackungsmaterial wird mit Ausnahme der Fälle des Absatzes von Verpackungsmaterial durch die Herstellerunternehmen nicht in die Bemessungsgrundlage eingeschlossen.

2. Für Bau-, Baumontage- und Reparaturunternehmen ist die Bemessungsgrundlage der Wert der abgesetzten Bauproduktion (Arbeiten, Dienstleistungen).

3. Bei Unternehmen, die Vermittlungsleistungen erbringen, ist die Bemessungsgrundlage die Summe der Einkünfte, die in Form von Aufschlägen, Vergütungen und Abgaben zugerechnet wurde.

Bei Kleinhandels- und Gastronomieunternehmen bestimmt sich die Bemessungsgrundlage beim Absatz von Waren als Unterschiedsbetrag zwischen den Verkaufspreisen und den Preisen, auf Grundlage derer sie die Abrechnungen mit ihren Lieferanten vornehmen, einschließlich Mehrwertsteuer. Ebenso bestimmt sich die Bemessungsgrundlage beim Verkauf von Waren auf Auktionen.

Bei Beschaffungs-, Versorgungs- und Absatzunternehmen, bei Großhandels- und anderen Unternehmen, die sich mit dem Einkauf und Verkauf von Waren befassen, unter anderem im Kommissions- und Auftragsverhältnis, wird die Bemessungsgrundlage nach dem Wert der abgesetzten Waren ausgehend von den anzuwendenden Preisen ohne Mehrwertsteuer bestimmt.

4. Die Bemessungsgrundlage von Waren, die auf das Territorium der Russischen Föderation eingeführt werden, umfaßt den Zollwert der Ware, den Zoll und bei Waren, die den Akzisen unterliegen, die Summe der Akzisen.

Der Zollwert der Ware wird gemäß der Zollgesetzgebung der Russischen Föderation bestimmt.

5. Als Ort der Erbringung der Arbeiten (Dienstleistungen) gilt für die Zwecke dieses Gesetzes:

a) Der Ort, an dem sich unbewegliches Vermögen befindet, wenn die Arbeiten (Dienstleistungen) unmittelbar mit diesem Vermögen in Verbindung stehen;

b) Der Ort der tatsächlichen Durchführung der Arbeiten (Dienstleistungen), wenn sie mit beweglichem Vermögen in Verbindung stehen;

c) Der Ort der tatsächlichen Erbringung der Dienstleistungen, wenn sie im Bereich der Kultur, Kunst, Bildung, der Körperkultur oder des Sports oder in einem anderen ähnlichen Tätigkeitsbereich erbracht werden;

d) Der Ort der tatsächlichen Durchführung von Beförderungsleistungen (unter Berücksichtigung der zurückgelegten Distanz), wenn die Arbeiten (Dienstleistungen) mit diesen Transportleistungen in Verbindung stehen. Dabei gilt als Ort der Erbringung dieser Arbeiten (Dienstleistungen) die Russische Föderation, wenn mehr als die Hälfte der gesamten zurückgelegten Distanz auf ihr Territorium entfällt;

e) Der Ort der wirtschaftlichen Tätigkeit des Erwerbers von Dienstleistungen, wenn der Erwerber dieser Dienstleistungen seinen Sitz in einem Staat und der Veräußerer in einem anderen hat.

Die Vorschriften dieses Unterpunktes werden auf folgende Dienstleistungen angewendet:

auf die Übergabe ins Eigentum oder die Abtretung von Patenten, Lizenzen, Handelsmarken, Urheberrechten oder anderer ähnlicher Rechte;

auf Konsultationsleistungen, juristische-, buchhalterische-, engineering- und Reklameleistungen sowie auf andere Dienstleistungen betreffend die Verarbeitung von Informationen und andere analoge Dienstleistungen;

auf die Zurverfügungstellung von Personal;

auf die Vermietung von beweglichem Vermögen (mit Ausnahme von Transportmitteln der Transportunternehmen);

auf Dienstleistungen eines Agenten, der namens des Hauptteilnehmers des Vertrages eine Person (Unternehmen oder natürliche Person) für die Erfüllung von Dienstleistungen, die in diesem Unterpunkt vorgesehen sind, heranzieht;

f) Der Ort der Durchführung wirtschaftlichen Tätigkeit von einem Unternehmen oder einer natürlichen Person, die diese Arbeiten ausführen (diese Dienstleistungen erbringen), wenn dies keinem der Unterpunkte a) bis e) dieses Punktes widerspricht.

Wenn der Absatz von Arbeiten (Dienstleistungen) bezüglich des Absatzes anderer (grundlegender) Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) Hilfscharakter trägt, so gilt als Ort dieser Hilfsleistung der Ort des Absatzes der Hauptwaren (Arbeiten, Dienstleistungen).

## **Art. 5. Liste der Waren (Arbeiten, Dienstleistungen), die von der Steuer befreit werden**

1. Von der Mehrwertsteuer werden befreit:

a) Exportierte Waren sowohl eigener Herstellung als auch zugekaufte, dem Export unterliegende Arbeiten und Dienstleistungen, sowie Beförderungsleistungen, Lade-, Auslade-, Umladeleistungen hinsichtlich Waren, die dem Export unterliegen, und beim Transit ausländischer Güter durch das Territorium der Russischen Föderation.

b) Waren und Dienstleistungen, die für die offizielle Nutzung ausländischer diplomatischer und ihnen gleichgestellter Vertretungen, sowie für den persönlichen Gebrauch des diplomatischen und administrativ-technischen Personals dieser Vertretungen einschließlich der mit ihnen im gemeinsamen Haushalt lebenden Familienmitglieder bestimmt sind;

c) Dienstleistungen des städtischen Passagierbeförderungswesens (ausgenommen Taxi), sowie Dienstleistungen betreffend die Beförderung von Passagieren im Vororteverkehr durch den See-, Fluß-, Eisenbahn- und Autotransport;

d) Wohnungskosten;

e) Der Wert von im Zuge der Privatisierung erworbenem Vermögen staatlicher und kommunaler Unternehmen, der Wert von durch Bürger erworbenem Wohnraum in Häusern des staatlichen und kommunalen Wohnungsfonds (im Zuge der Privatisierung) und in Häusern, die im Eigentum gesellschaftlicher Vereinigungen (Organisationen) stehen, sowie Pachtzahlungen für Pachtunternehmen, welche auf Basis des staatlichen Eigentums errichtet wurden;

f) Versicherungs- und Rückversicherungsoperationen, Bankoperationen mit Ausnahme von Inkassooperationen;

g) Operationen im Zusammenhang mit dem Umlauf von Devisen, Geld, Banknoten, die gesetzliche Zahlungsmittel darstellen (ausgenommen jener für die Nutzung zu Zwecken der Numismatik), sowie in Verbindung mit Wertpapieren (Aktien, Obligationen, Zertifikate, Wechsel und andere) mit Ausnahme der Dienstleistungen der Broker und anderer Vermittlungsleistungen;

h) Verkauf von Postwertzeichen (außer Sammlungsgegenstände), markierten Postkarten, Kuverts, Lotteriescheinen;

- i) Handlungen, die von dazu autorisierten Personen vorgenommen werden und für die staatliche Gebühren eingehoben werden, alle Arten von Lizenzierungs-, Registrierungs- und Patentgebühren und -abgaben, sowie Gebühren und Abgaben, die durch staatliche Organe, durch die Organe der örtlichen Selbstverwaltung, durch andere bevollmächtigte Organe und Dienstpersonen bei der Einräumung bestimmter Rechte an Unternehmen, Einrichtungen und Organisationen oder natürliche Personen eingehoben werden; Dienstleistungen, die von den Mitgliedern der Advokatur erbracht werden; Zahlungen für die Nutzung des Erdinneren, Waldsteuern, Pachtzahlungen für die Nutzung des Waldes und andere Arten der Zahlungen an den Staatshaushalt und die außerbudgetären Fonds für die Nutzung von Naturressourcen;
- j) Patent- und Lizenzoperationen (außer Vermittlungsleistungen), die mit Objekten des industriellen Eigentums verbunden sind, sowie der Erhalt von Autorenrechten;
- k) Produktion eigener Herstellung einzelner Unternehmen des Gastronomiesektors (Studenten- und Schülerkantinen, Kantinen anderer Lehreinrichtungen, Krankenhäuser, Vorschuleinrichtungen für Kinder, sowie Kantinen anderer Einrichtungen und Organisationen der sozial-kulturellen Sphäre, die aus dem Staatshaushalt finanziert werden); Dienstleistungen im Bereich der Bildung, die im Zusammenhang mit dem Lehr- und dem Erziehungsprozeß stehen; Dienstleistungen im Bereich der Fortbildung von Kindern und Heranwachsenden in Bildungskreisen, Sektionen, Studien; Dienstleistungen, die Kindern und Heranwachsenden unter Nutzung von Sporteinrichtungen erbracht werden; Dienstleistungen betreffend die Betreuung von Kindern in Vorschuleinrichtungen und hinsichtlich der Betreuung von Kranken und Alten; Dienstleistungen der außerministeriellen Schutzorgane des Innenministeriums der Russischen Föderation;
- l) Wissenschafts- und Forschungs- sowie Versuchs- und Konstruktionsarbeiten, die auf Kosten des Staatshaushalts ausgeführt werden, sowie auf Kosten des russischen Fonds für Grundlagenforschung, des russischen Fonds für technologische Entwicklung und der für diese Zwecke gemäß der Gesetzgebung gebildeten außerbudgetären Fonds von Ministerien, Behörden, Assoziationen; Wissenschafts- und Forschungsarbeiten- sowie Versuchs- und Konstruktionsarbeiten, die durch Bildungs- und wissenschaftliche Einrichtungen auf Grundlage wirtschaftlicher Verträge ausgeführt werden;
- m) Leistungen der Kultur- und Kunsteinrichtungen, der Archivdienste, religiösen Vereinigungen, Theateraufführungen, Sportveranstaltungen, Kultur- und Aufklärungsveranstaltungen, Unterhaltungsveranstaltungen, einschließlich die Vorführung von Videos;
- n) Umsätze der Casinos, Spielautomaten, Gewinne aus Pferdewetten;
- o) Rituelle Dienstleistungen der Bestattungsbüros, Friedhöfe und Krematorien, die Vornahme von Ritualien und Zeremonien durch religiöse Organisationen;
- p) Umsätze betreffend den Absatz von konfiszierten, herrenlosen Wertgegenständen, Schätzen und aufgekauften Wertgegenständen, sowie Wertgegenständen, die aus dem Titel der Erbschaft auf den Staat übergegangen sind;



q) Umsätze betreffend den Absatz zur weiteren Verarbeitung und Behandlung von Erzen, Konzentraten und anderen Industrieprodukten, die wertvolle Metalle enthalten, von Schrott und Abfällen wertvoller Metalle; Umsätze betreffend den Absatz von wertvollen Metallen und wertvollen Steinen an den staatlichen Fonds für wertvolle Metalle und wertvolle Steine der Russischen Föderation, an die Zentralbank der Russischen Föderation und an speziell bevollmächtigte kommerzielle Banken; Umsätze hinsichtlich des Absatzes von wertvollen ungeschliffenen Steinen zur Bearbeitung für den nachfolgenden Verkauf im Exportweg an Unternehmen unabhängig von der Eigentumsform des Unternehmens; Umsätze betreffend den Absatz von wertvollen Steinen sowohl geschliffen als auch ungeschliffen an Außenwirtschaftsorganisationen, an die Zentralbank der Russischen Föderation und an speziell bevollmächtigte kommerzielle Banken; Umsätze betreffend den Absatz von wertvollen Metallen aus dem staatlichen Fonds für wertvolle Metalle und wertvolle Steine der Russischen Föderation an Außenhandelsorganisationen, an die Zentralbank der Russischen Föderation und an speziell bevollmächtigte kommerzielle Banken, sowie Umsätze der Zentralbank der Russischen Föderation und speziell bevollmächtigter Kommerzbanken hinsichtlich des Absatzes wertvoller Metalle in Form von Barren unter der Bedingung, daß diese Barren in einer der autorisierten Aufbewahrungsstätten bleiben (staatliche Aufbewahrungsstelle von Wertgegenständen, Aufbewahrungsstelle der Zentralbank der Russischen Föderation oder Aufbewahrungsstelle speziell bevollmächtigter Kommerzbanken);

r) Der Wert von Wohnhäusern, Kindergärten, Clubs, Sanatorien und anderen Objekten der sozial-kulturellen und wohnkommunalen Verwendung, sowie der Wert von Wegen, elektrischen Netzen, Umspannwerken, Gasverbindungen, Wasserabgrenzungseinrichtungen und anderen derartigen Objekten, die kostenlos den staatlichen Machtorganen (oder aufgrund deren Entscheidung spezialisierten Unternehmen, die die genannten Objekte gemäß ihrem Verwendungszweck nutzen und betreiben) und den Organen der örtlichen Selbstverwaltung übergeben wurden, sowie kostenlos den Unternehmen, Organisationen und Einrichtungen durch die Organe der Staatsgewalt und durch die Organe der örtlichen Selbstverwaltung übergeben wurden, der Wert der Bauarbeiten von Wohnhäusern, die unter Hinzuziehung der Mittel des Staatshaushaltes aller Ebenen und aller zweckgewidmeten außerbudgetären Fonds unter der Bedingung durchgeführt werden, daß diese Mittel wenigstens 40 % des Wertes dieser Arbeiten ausmachen, Arbeiten, die während der Dauer der Durchführung von zweckgerichteten sozial-ökonomischen Programmen (Projekten) des Wohnbaus vorgenommen werden, Arbeiten hinsichtlich des Baus von Wohnobjekten, Objekten der sozial-kulturellen und der Alltagsnutzung, sowie der Infrastruktur, der Hausbaukombinate und der technologischen Fertigungsanlagen, das Erbringen von Dienstleistungen durch ausländische und russische Konsulentenfirmen, Arbeiten hinsichtlich der Lieferung von Material und Ausrüstung, hinsichtlich der Errichtung, dem Bau und der Erhaltung von Zentren für die Berufsumbildung von Soldaten, Personen, die aus der Armee entlassen wurden, und den Mitgliedern ihrer Familien, die durch Darlehen, Kredite und kostenlose Finanzhilfe, die durch internationale Organisationen und Regierungen ausländischer Staaten, durch ausländische juristische und natürliche Personen gemäß Regierungsabkommen und zwischenstaatlichen Abkommen sowie Abkommen durchgeführt werden, die im Auftrag der Regierung der Russischen Föderation durch von dieser ermächtigte Organe der staatlichen Verwaltung unterzeichnet werden; der Wert von Objekten des staatlichen und munizipalen Eigentums, die kostenlos den Organen der staatlichen Macht und Verwaltung übergeben werden, sowie der Wert von Gebäuden, Bauwerken und Ausrüstung, die kostenlos von Gewerkschaftsorganisationen anderen Gewerkschaftsorganisationen übergeben werden;

s) Bezahlte medizinische Leistungen für die Bevölkerung, Arzneimittel, Erzeugnisse für die medizinische Verwendung, Prothesen und orthopädische Erzeugnisse und medizinische Technik, sowie Zuweisungsscheine in Sanatorien, Kurorte und Gesundheitseinrichtungen sowie Erholungseinrichtungen, Reiseschecks für touristische und Exkursionszwecke, technische Mittel, einschließlich motorbetriebene Transportmittel, die ausschließlich für die Prophylaxe der Invalidität und die Rehabilitation von Invaliden genutzt werden können;

t) Waren (Arbeiten, Dienstleistungen), die von Produktions- (Arbeits-) Werkstätten bei tuberkulosebekämpfenden, psychiatrischen und psychoneurologischen Einrichtungen und bei Einrichtungen des sozialen Schutzes und der sozialen Rehabilitation der Bevölkerung sowie gesellschaftlichen Organisationen der Invaliden hergestellt und abgesetzt werden;

u) Waren, Arbeiten, Dienstleistungen (mit Ausnahme der Dienstleistungen der Broker und anderer Vermittler), die von Unternehmen ausgeführt und abgesetzt werden, in denen Invalide wenigstens 50 % der Gesamtzahl der Arbeitnehmer ausmachen. Dabei erstreckt sich diese Begünstigung nicht auf Unternehmen, die Versorgungs- und Absatztätigkeit, Handel oder Einkaufstätigkeit ausführen (mit Ausnahme von Unternehmen, die im Eigentum gesellschaftlicher Organisationen der Invaliden stehen, sowie gesellschaftlicher Organisationen, deren Stammkapital zur Gänze aus Einlagen gesellschaftlicher Organisationen der Invaliden besteht).

Bei der Ermittlung, ob das Recht auf diese Begünstigung besteht, umfaßt die durchschnittliche Zahl der Arbeitnehmer die ständig beschäftigten Arbeitnehmer des Unternehmens, der Einrichtung und Organisation, darunter auch im Nebenerwerb tätige Arbeitnehmer, sowie nicht ständig beschäftigte Personen, die Arbeiten auf Grundlage eines Werkvertrages oder anderer zivilrechtlicher Verträge ausführen;

v) Produktion eigener Herstellung der Kolchosen, Sowchosen und anderer landwirtschaftlicher Unternehmen, die in Form von Naturalbezahlung der Arbeit sowie zur Verköstigung der Arbeitnehmer, die zu landwirtschaftlichen Arbeiten herangezogen werden, abgesetzt wird;

w) Erzeugnisse der volkstümlichen Gewerbe mit anerkanntem künstlerischem Wert, deren Muster in der vorgeschriebenen Weise angenommen wurden;

x) Die Vermietung von Dienst- und Wohnräumlichkeiten an ausländische Bürger und juristische Personen, die in der Russischen Föderation akkreditiert sind, und zwar in jenen Fällen, in denen durch ihre nationale Gesetzgebung eine analoge Begünstigung für Bürger und juristische Personen der Russischen Föderation vorgesehen ist oder wenn diese Begünstigung in internationalen Verträgen vorgesehen ist. Die Liste der ausländischen Staaten hinsichtlich deren Bürger und juristische Personen die genannte Begünstigung angewendet wird, wird durch das Außenministerium der Russischen Föderation und den staatlichen Steuerdienst der Russischen Föderation festgelegt;

y) Waren, die auf das Territorium der Russischen Föderation eingeführt werden:

Ausrüstung und Geräte, die für Wissenschafts- und Forschungszwecke verwendet werden:  
Waren, die in Form von humanitärer Hilfe in der durch die Regierung der Russischen

Föderation festgesetzten Weise eingeführt werden; technische Ausrüstung, Ergänzungs- und Ersatzteile dazu; Transportmittel des öffentlichen Verkehrs, Ergänzungs- und Ersatzteile dazu; spezielle Transportmittel für den Bedarf der medizinischen Soforthilfe, des Feuerschutzes, der Organe des Innenministeriums; Waren, die als Stammkapitaleinlage von Unternehmen mit Auslandsinvestitionen eingeführt werden; Waren, die im Rahmen kostenloser technischer Hilfe eingeführt werden, welche durch ausländische Staaten gemäß Zwischenregierungsabkommen sowie gemäß Verträgen mit ausländischen Organisationen und Firmen über die Durchführung gemeinsamer wissenschaftlicher Arbeiten erbracht wird; wissenschaftliche Periodika; Werke der Kunst, die aus Mitteln des föderalen Staatshaushaltes oder als Geschenk von staatlichen (föderalen) Einrichtungen und Organisationen der Kultur, Wissenschaft und des Archivdienstes erhalten wurden, sowie Materialien, die durch staatliche (föderale) Einrichtungen und Organisationen der Kultur, Wissenschaft, Kinematographie und des Archivdienstes aus Mitteln des föderalen Staatshaushaltes eingekauft wurden oder die von ihnen als Ersatzleistung für die Durchführung von Ausstellungen und anderen Massenkulturveranstaltungen erhalten wurden; Rohstoffe, Materialien und Ausrüstung, die von Unternehmen der volkstümlichen Kunstgewerbe für die Herstellung von Waren des volkstümlichen Kunstgewerbes eingekauft werden; alle Arten gedruckter Ausgaben (darunter in Form von Aufzeichnungen auf elektronischen Trägern), die staatliche und municipale Bibliotheken, Bibliotheken wissenschaftlicher Gesellschaften und Künstlervereinigungen, Museen des Internationalen Buchaustausches erhalten sowie auf das Territorium der Russischen Föderation zwecks Durchführung des nichtkommerziellen Austausches und der Verbreitung eingeführt werden, sofern sie aus Mitteln des Staatshaushaltes aller Ebenen erworben werden; Waren (mit Ausnahme jener, die den Akzisen unterliegen), die zwecks Tilgung staatlicher Kredite eingeführt werden, welche ausländischen Staaten durch die Sowjetunion und die Russische Föderation eingeräumt wurden und werden; Ausrüstung, Geräte und Materialien, die eingeführt werden für die Durchführung spezieller sozial-ökonomischer Programme (Projekte) des Wohnbaus für Kriegsdienstleistende, für die Errichtung, den Bau und die Erhaltung von Zentren der professionellen Umbildung Kriegsdienstleistender, Personen, die aus dem Kriegsdienst entlassen wurden, und die Mitglieder ihrer Familien, welche mittels Darlehen, Krediten und kostenloser finanzieller Hilfe, die von Regierungen ausländischer Staaten und internationalen Organisationen, von ausländischen juristischen und physischen Personen gemäß zwischenregierungs- und zwischenstaatlichen Vereinbarungen sowie Vereinbarungen, die im Auftrag der Regierung der Russischen Föderation durch die von ihnen bevollmächtigten Vollzugsorgane unterzeichnet wurden, durchgeführt werden. Die in diesem Absatz angeführten Waren werden nur im Zeitpunkt der Zollabfertigung von der Steuer befreit;

Technische Mittel, einschließlich Personenkraftwagen, die nicht anders verwendet werden können als für die Prophylaxe der Invalidität und die Rehabilitation von Invaliden, Arzneien, medizinische Erzeugnisse, Prothesen und orthopädische Erzeugnisse, medizinische Technik sowie Rohstoffe und ergänzende Erzeugnisse für ihre Produktion; Baumwollfaser, deren Ursprungsland das Zollgebiet von Staaten ist, die nicht zur Gemeinschaft unabhängiger Staaten gehören;

z) Dienstleistungen, die von professionellen Unfallsrettungsdiensten und professionellen Unfallsrettungsgruppierungen gemäß Verträgen ausgeführt werden.

aa) Umsätze hinsichtlich des Absatzes von Produkten der Massenmedien und Büchern, die mit der Bildung, Wissenschaft und Kultur in Verbindung stehen, sowie Redaktions-, Herausgeber-

und polygraphische Tätigkeit hinsichtlich der Produktion von Lesematerial, welches in Verbindung mit der Bildung, Wissenschaft und Kultur steht, sowie von Zeitungen und Journalen;

Dienstleistungen betreffend die Beförderung, das Verladen, Ausladen, Umladen von periodischen Druckerzeugnissen und Lesematerial, die in Verbindung mit der Bildung, Wissenschaft und Kultur stehen.

Die in diesem Punkt vorgesehenen Begünstigungen erstrecken sich nicht auf Produkte der Massenmedien, die Reklamecharakter und erotischen Charakter haben, und auf Ausgaben mit Reklame- und erotischem Charakter.

bb) Feuertechnische Produkte; Arbeiten und Dienstleistungen im Bereich der Brandsicherheit, die auf Vertragsbasis ausgeführt und erbracht werden; Materialien und Ergänzungsteile, die für die Produktion von brandtechnischer Ausrüstung verwendet werden, sowie für die Erfüllung von Arbeiten und die Erbringung von Dienstleistungen im Bereich der Brandsicherheit; Umsätze betreffend die kostenlose Übergabe von Vermögen von Bürgern und juristischen Personen in das Eigentum (Nutzung) des Brandschutzdienstes für die Erfüllung seiner in der Gesetzgebung der Russischen Föderation vorgesehenen Aufgaben.

cc) Umsätze betreffend den Absatz von Waren durch Geschäfte mit zollfreiem Handel, Zahlungen von Kleinunternehmen aus Leasinggeschäften im vollen Umfang;

dd) Arbeiten und Dienstleistungen im Bereich der Restauration und des Schutzes von historischen und kulturellen Denkmälern, die durch den Staat geschützt werden.

Unternehmen, Einrichtungen und Organisationen, die Waren (Arbeiten, Dienstleistungen), die in den Unterpunkten t, u und bb) dieses Punktes angeführt werden, ausführen und absetzen, haben das Recht, die ihnen eingeräumte Begünstigung nicht in Anspruch zu nehmen.

2. Unternehmen, die sowohl von der Mehrwertsteuer befreite als auch mit dieser Steuer belegte Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) absetzen, haben nur bei Vorliegen einer gesonderten Abrechnung von Aufwendungen für die Produktion und den Absatz dieser Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) das Recht auf Erhalt der in Punkt 1. dieses Artikels vorgesehenen Begünstigung.

3. Die Liste der Waren (Arbeiten, Dienstleistungen), die von der Mehrwertsteuer befreit sind, ist auf dem ganzen Territorium der Russischen Föderation einheitlich.

## **Art. 6. Steuersätze**

1. Die Mehrwertsteuersätze werden in folgender Höhe festgesetzt:

10 % für Konsumgüter (mit Ausnahme jener, die den Akzisen unterliegen) gemäß einer durch die Regierung der Russischen Föderation bestätigten Liste und für Kinderartikel gemäß einer durch die Regierung der Russischen Föderation bestätigten Liste;

10 % für Korn, Rohzucker, Fischmehl, Fisch- und Meeresprodukte, die für die Nutzung zu technischen Zwecken, die Futterproduktion und die Produktion von Heilpräparaten abgesetzt werden;

20 % für alle anderen Waren (Arbeiten, Dienstleistungen), einschließlich Konsumgüter, die den Akzisen unterliegen.

2. Die angegebenen Sätze werden auch bei der Berechnung der Mehrwertsteuer auf Waren, die auf das Territorium der Russischen Föderation eingeführt werden, angewendet.

## **Art. 7. Verfahren für die Steuerberechnung**

1. Der Absatz von Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) an Unternehmen wird gemäß Preisen (Tarifen) vorgenommen, die um die Mehrwertsteuer erhöht sind. Dabei wird in den Abrechnungsdokumenten für die abgesetzten Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) der Steuerbetrag in einer separaten Zeile angegeben.

Der Absatz von Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) an die Bevölkerung erfolgt gemäß Preisen und Tarifen, die den Mehrwertsteuerbetrag nach dem vorgeschriebenen Steuersatz einschließen.

2. Die Steuer auf angeschaffte Rohstoffe, Materialien, Brennstoffe, ergänzende und andere Erzeugnisse, Anlagegüter und immaterielle Aktiva, welche für Produktionszwecke verwendet werden, zählt nicht zu den Produktions- und Umlaufkosten.

Der an den Staatshaushalt zu zahlende Mehrwertsteuerbetrag bestimmt sich als Differenzbetrag zwischen den Steuerbeträgen, die von den Käufern für abgesetzte Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) erhalten wurden, und den Steuerbeträgen, die tatsächlich den Lieferanten für Materialien (Arbeiten, Dienstleistungen), deren Kosten zu den Produktions- und Umlaufkosten zählen, bezahlt wurden.

Der Mehrwertsteuerbetrag, der an den Staatshaushalt durch Beschaffungs-, Versorgungs- und Absatzgroßhandels- und andere Unternehmen abzuführen ist, die sich mit dem Einkauf und Verkauf von Waren beschäftigen, unter anderem auf Grundlage von Kommissionsverträgen und Aufträgen (mit Ausnahme von Unternehmen des Einzelhandels, der Gastronomie und des Verkaufs von Waren auf Auktionen), bestimmt sich als Differenz zwischen den Steuerbeträgen, die für die abgesetzten Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) von den Käufern erhalten wurden, und den Steuerbeträgen, die den Lieferanten dieser Waren und materiellen Ressourcen (Arbeiten, Dienstleistungen), deren Kosten zu den Produktions- und Umlaufkosten zählen, bezahlt wurden.

Beim Erwerb von Anlagegütern und immateriellen Aktiva bezahlte Steuerbeträge werden von den Steuerbeträgen, die an den Staatshaushalt abzuführen sind, im vollen Umfang zum Zeitpunkt der Aufnahme der Anlagegüter und der immateriellen Aktiva in die Buchhaltung abgezogen.

Dabei werden von dem gesamten Steuerbetrag, der an den Staatshaushalt abzuführen ist, Steuern nicht abgezogen, die bezahlt wurden:

a) für Waren (Arbeiten, Dienstleistungen), die für Nichtproduktionszwecke verwendet werden und bei denen die Bezahlung der Steuer aus den entsprechenden Finanzierungsquellen erfolgt, sowie für angeschaffte Dienstpersonenkraftwagen und Kleinautobusse. Die in diesem Punkt vorgesehenen Vorschriften werden nicht auf Kolchosen, Sowchosen, bäuerliche Wirtschaften, Mischwirtschaften und andere landwirtschaftliche Unternehmen und Organisationen angewendet, bei denen die Mehrwertsteuerbeträge für Waren (Arbeiten, Dienstleistungen), die für Nichtproduktionszwecke verwendet werden, abzuziehen sind;

b) für Waren (Arbeiten, Dienstleistungen), die bei der Durchführung von Operationen benutzt werden, welche gemäß den Unterpunkten c) - x), cc) und dd) des ersten Punktes des Art. 5. dieses Gesetzes von der Steuer befreit sind. Die Steuerbeträge, die für diese Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) an Lieferanten bezahlt wurden, gehören zu den Produktions- und Umlaufkosten.

c) für Anlagegüter und immaterielle Aktiva, die mit Subventionen erworben werden sowie für Objekte, die als abgeschlossenes Bauvorhaben in Betrieb genommen werden, unabhängig von der Finanzierungsquelle. Die Steuerbeträge, die für diese Anlagegüter und immateriellen Aktiva den Lieferanten (Werkbestellern) bezahlt wurden, erhöhen den Bilanzwert.

3. Wenn die Steuerbeträge für Waren- und Materialwerte, deren Wert tatsächlich zu den Produktions- und Umlaufkosten gezahlt wird, sowie für Anlagegüter und immaterielle Aktiva die Steuerbeträge übersteigen, die beim Absatz von Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) berechnet wurden, so wird der entstandene Unterschied auf zukünftige Zahlungen angerechnet oder aus den allgemeinen Steuerzahlungen innerhalb von 10 Tagen ab dem Erhalt der Abrechnung für die entsprechende Abrechnungsperiode ersetzt.

Analoge Vorschriften für die Anrechnung oder den Ersatz von Steuerbeträgen, die an Lieferanten bezahlt wurden, werden angewendet: beim Absatz von Waren (Arbeiten, Dienstleistungen), welche von der Steuer gemäß den Unterpunkten a) und b) des ersten Punktes des Art. 5. dieses Gesetzes befreit sind; beim Absatz von wertvollen Metallen (nur im Bezug auf Unternehmen, die wertvolle Metalle fördern), die von der Steuer gemäß dem Unterpunkt q) des ersten Punktes des Artikel 5 dieses Gesetzes befreit sind.

4. Die Berechnung der Steuer auf Waren, die auf das Territorium der Russischen Föderation eingeführt werden, erfolgt gemäß den für heimische Waren festgesetzten Steuersätzen, angewendet auf die gemäß Punkt 4. des Artikel 4 dieses Gesetzes bestimmte Bemessungsgrundlage.

5. Im Steuerorgan erfaßte ausländische Unternehmen ermitteln und bezahlen die Mehrwertsteuer beim Absatz von Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) auf dem Territorium der Russischen Föderation gemäß den Vorschriften dieses Gesetzes.

Im Falle des Absatzes von Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) auf dem Territorium der Russischen Föderation durch ausländische Unternehmen, die im Steuerorgan nicht erfaßt sind, wird die Mehrwertsteuer durch die russischen Unternehmen im vollen Ausmaß aus jenen

Mitteln an den Staatshaushalt überwiesen, die den ausländischen Unternehmen und anderen Personen, die von den ausländischen Unternehmen angegeben wurden, zustehen. Dabei haben ausländische Unternehmen nach der Bezahlung der Steuer durch die russischen Unternehmen das Recht auf Rückerstattung der tatsächlich bei der Einfuhr von Waren auf das russische Territorium bezahlten Mehrwertsteuer, sowie der Mehrwertsteuer für materielle Ressourcen zu Produktionszwecken gemäß den Vorschriften des staatlichen Steuerdienstes der Russischen Föderation in Abstimmung mit dem Finanzministerium der Russischen Föderation.

## **Art. 8. Fristen für die Steuerzahlung**

1. Die Bezahlung der Steuer erfolgt monatlich, bis spätestens dem 20. des Nachfolgemonats, ausgehend von den tatsächlichen Umsätzen hinsichtlich des Absatzes von Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) innerhalb des abgelaufenen Kalendermonats.

Unternehmen, die aufgrund des Gesetzes "Über die staatliche Unterstützung des Kleinunternehmertums in der Russischen Föderation" zu den Kleinunternehmen zählen, zahlen die Steuer vierteljährlich bis spätestens zum 20. des Monats, welches dem letzten Monat des Abrechnungsquartals folgt.

2. Als Datum der Ausführung eines Umsatzes gilt der Tag, an dem die Geldbeträge für die Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) auf den Konten in den Bankeinrichtungen gutgeschrieben werden, und im Falle der Bargeldabrechnung der Tag, an dem die Einnahmen in die Kasse eingezahlt werden. Für Unternehmen, denen es erlaubt ist, den Zeitpunkt des Absatzes gemäß der Auslieferung der Waren (der Erfüllung der Arbeiten, Dienstleistungen) zu bestimmen, gilt als Datum der Ausführung des Umsatzes die Auslieferung (Erfüllung) und die Vorlage der Abrechnungsdokumente gegenüber den Käufern.

Bei kostenloser Übergabe oder Tausch von Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) gilt der Tag ihrer Übergabe (Erfüllung) als Tag der Ausführung des Umsatzes.

3. Die Steuerzahler legen den Steuerorganen am Ort ihres Sitzes monatlich Abrechnungen in der vorgeschriebenen Form bis zum 20. des Monats, das dem Abrechnungsmonat folgt, vor.

4. Das Finanzministerium der Russischen Föderation hat das Recht, andere Steuerperioden und Fristen für die Steuerzahlung festzusetzen.

5. Die Bezahlung der Mehrwertsteuer auf Waren, die auf das Territorium der Russischen Föderation eingeführt werden, erfolgt gleichzeitig mit der Bezahlung anderer Zollzahlungen. Dabei werden das Verfahren und die Bedingungen (einschließlich der Garantie für die Sicherstellung der Steuerzahlungsverpflichtung) für die Einräumung von Steuerzahlungsaufschüben durch das Staatliche Zollkomitee der Russischen Föderation gemeinsam mit dem Finanzministerium der Russischen Föderation bestimmt.

Bei der Einfuhr von Meeresproduktion, die von russischen fischverarbeitenden Unternehmen gefischt und (oder) produziert werden, auf das Territorium der Russischen Föderation wird die Mehrwertsteuer nicht bezahlt.

Die Mehrwertsteuer wird von Beträgen, die das Komitee der Russischen Föderation für die staatlichen Reserven, seine territorialen Verwaltungen und Einheiten aus dem Absatz materieller Werte der staatlichen Reserve erhält, nicht eingehoben.

#### **Art. 9. Haftung der Zahler und Kontrolle der Steuerorgane und der Zollorgane**

1. Die Haftung für die Richtigkeit und Rechtzeitigkeit der Steuerzahlung tragen die Steuerzahler und ihre Organmitglieder.
2. Die Steuerzahler und ihre Organmitglieder haften für eine Verletzung dieses Gesetzes gemäß der Gesetzgebung der Russischen Föderation.

Die Eintreibung von Steuerrückständen, Strafbeträgen und die Anwendung anderer steuerlicher Sanktionen wird durch die Steuerorgane (bei Waren, die auf das Territorium der Russischen Föderation eingeführt werden, durch die Zollorgane der Russischen Föderation) gemäß der Steuergesetzgebung vorgenommen.

3. Die Kontrolle über die Abführung der Steuer an das Budget wird von den Steuerorganen und den Zollorganen im Einklang mit ihrer durch die Gesetzgebung der Russischen Föderation festgelegten Kompetenz ausgeübt.

#### **Art. 10. Abschließende Vorschriften**

1. Die Höhe des Mehrwertsteuersatzes sowie die Liste der in diesem Gesetz vorgesehenen Steuerbegünstigungen können bei der Bestätigung des föderalen Budgets für das nächste Finanzjahr konkretisiert werden.

2. Die Besonderheiten bei der Anwendung der Mehrwertsteuer in Bezug auf Waren (Arbeiten, Dienstleistungen), die auf das Territorium der Russischen Föderation eingeführt oder vom Territorium der Russischen Föderation durch Wirtschaftssubjekte der Mitgliedsstaaten der GUS ausgeführt werden, können durch zwischenstaatliche Vereinbarungen der Russischen Föderation über die Prinzipien der Einhebung der Mehrwertsteuer bei der Abrechnung von Waren (Arbeiten, Dienstleistungen), die auf den Territorien der als Vertragsparteien auftretenden Staaten abgesetzt werden, festgelegt werden.

Bei Fehlen einer zwischenstaatlichen Vereinbarung werden das Verfahren und die Bedingungen der Anwendung der Steuer hinsichtlich der bezeichneten Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) durch ein föderales Gesetz auf Grundlage der Gegenseitigkeit gegenüber jedem einzelnen Mitgliedstaat der Gemeinschaft unabhängiger Staaten bestimmt.

3. Eine Instruktion über die Anwendung dieses Gesetzes wird durch den staatlichen Steuerdienst der Russischen Föderation in Abstimmung mit dem Finanzministerium der Russischen Föderation erarbeitet und herausgegeben, während eine Instruktion über die Anwendung der Mehrwertsteuer auf Waren, die auf das Territorium der Russischen Föderation eingeführt werden und vom Territorium der Russischen Föderation ausgeführt werden, vom staatlichen Zollkomitee der Russischen Föderation gemeinsam mit dem staatlichen Steuerdienst



der Russischen Föderation in Abstimmung mit dem Finanzministerium der Russischen Föderation erarbeitet und herausgegeben wird.

4. Die Besonderheiten der Anwendung dieses Gesetzes auf Unternehmen und Organisationen der kohlefördernden und kohleverarbeitenden Industrie werden durch die Regierung der Russischen Föderation festgelegt.

## **Anhang 2: Auszug aus dem Erlaß des Präsidenten Nr. 2270 vom 22.12.1993.**

14. In den Umsatz, der mit Mehrwertsteuer belegt ist, werden Mittel eingeschlossen, die von anderen Unternehmen und Organisationen erhalten wurden (mit Ausnahme von Mitteln, die in das Stammkapital von Unternehmen durch ihre Gründer in der durch die Gesetzgebung der Russischen Föderation vorgeschriebenen Weise einbezahlt werden, Mittel für zweckgebundene Finanzierung aus dem Budget sowie Mittel für die Durchführung der gemeinsamen Tätigkeit), Einnahmen, die aufgrund der Übergabe von Finanzmitteln zur temporären Nutzung erhalten wurden, bei Fehlen einer Lizenz zur Durchführung von Bankoperationen, sowie Mittel aus der Einziehung von Strafen, Einhebung von Pönalen und Auszahlung von Vertragsstrafen, die aufgrund der Verletzung von in Lieferverträgen über Waren (Erfüllung von Arbeiten, Erbringung von Dienstleistungen) vorgesehenen Verpflichtungen erhalten werden.

Für Bauorganisationen, Bau- und Montageorganisationen und Reparaturorganisationen gilt der Wert der abgesetzten Bauproduktion (Arbeiten, Dienstleistungen) als der der Besteuerung unterliegende Umsatz.

15. Von der Mehrwertsteuer werden befreit:

Waren, die auf das Territorium der Russischen Föderation als Einlage in das Stammkapital von Unternehmen mit Auslandsinvestitionen innerhalb eines Jahres ab ihrer Registrierung eingeführt werden;

Technologische Ausrüstung, Ersatzteile dazu, Materialien, die auf das Territorium der Russischen Föderation für die Sicherstellung der Herstellung von medizinischen immunbiologischen Präparaten für die Diagnostik, Prophylaxe und Heilung von Infektionskrankheiten, die im Kampf gegen Epidemien eingesetzt werden, eingeführt werden; Waren und technologische Ausrüstung, die auf das Territorium der Russischen Föderation im Rahmen kostenloser technischer Hilfe ausländischer Staaten gemäß Regierungsabkommen sowie gemäß Verträgen mit ausländischen Organisationen und Firmen für die Durchführung gemeinsamer wissenschaftlicher Arbeiten eingeführt werden;

Dem Export unterliegende Waren sowohl eigener Herstellung als auch zugekaufte, dem Export unterliegende Arbeiten und Dienstleistungen sowie Dienstleistungen hinsichtlich des Transits ausländischer Güter durch das Territorium der Russischen Föderation;

Bücher und Periodika, Lehrbehelfe für Bildungsanstalten, die auf das Territorium der Russischen Föderation eingeführt werden;

Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) eigener Herstellung von Kolchosen, Sowchosen und anderen landwirtschaftlichen Unternehmen, die gemäß vorgeschriebenen Normen an Alterspensionisten und Invaliditätsrentner, die in den jeweiligen Unternehmen arbeiten, und an Alterspensionisten und Invaliditätsrentner, die zu den ehemaligen Arbeitnehmern dieser Unternehmen zählen, abgesetzt werden;

Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) eigener Herstellung, die von Werkstätten bei Antituberkulose- und Psychoneurologischen Einrichtungen sowie bei Einrichtungen des Sozialschutzes und der sozialen Rehabilitation der Bevölkerung abgesetzt werden;

Waren (Arbeiten, Dienstleistungen) eigener Herstellung (mit Ausnahme der Dienstleistungen der Broker und anderer Vermittlungsleistungen), die von Unternehmen, Einrichtungen und Organisationen (außer Organisationen, die Versorgungs-, Absatz-, Handels- oder Einkaufstätigkeit entfalten) abgesetzt werden, in denen die Zahl der Behinderten wenigstens 50 % der Gesamtzahl der Arbeitnehmer ausmacht;

Gebühr (Zahlung) für die Ausgabe von Lizenzen für die Ausübung einzelner Tätigkeitsarten und Registrierungsgebühr (Zahlung) für die Ausgabe von Dokumenten, die das Eigentumsrecht von Bürgern an Grund und Boden bestätigen.

16. Mehrwertsteuerbeträge, die beim Erwerb von Anlagegütern und immateriellen Aktiva bezahlt wurden, werden vom Steuerbetrag, der an den Staatshaushalt abzuführen ist, in gleichen Teilen innerhalb von sechs Monaten ab dem Zeitpunkt der Inbetriebnahme der Anlagegüter und der Aufnahme der immateriellen Aktiva in die Buchhaltung abgezogen, mit Ausnahme von Anlagegütern, welche auf das Territorium der Russischen Föderation eingeführt werden und bei denen die bezahlten Steuerbeträge bei der Inbetriebnahme voll erstattet werden.

Bei Landwirtschaften, Kolchosen, Sowchosen und anderen landwirtschaftlichen Unternehmen, sowie bei allen Kleinunternehmen werden die Mehrwertsteuerbeträge, die beim Erwerb der Anlagegüter und der immateriellen Aktiva bezahlt wurden, in vollem Umfang bei der Inbetriebnahme der Anlagegüter und der Aufnahme der immateriellen Aktiva in die Bilanz abgezogen.

17. Natürliche Personen, die ohne Errichtung einer juristischen Person unternehmerische Tätigkeit ausüben, werden von der Mehrwertsteuerzahlung befreit.

## **Bisher erschienen:**

### **Schriftenreihe des FOWI:**

- |     |           |                                |  |
|-----|-----------|--------------------------------|--|
| 1.  | CSFR      | <i>Doralt/Svoboda/Solt</i>     | GmbH - Mustervertrag CSFR*)  |
| 2.  | Rußland   | <i>Puseizer/Micheler/Kozak</i> | Die russische Aktiengesellschaft*)   |
| 3.  | Slowenien | <i>Tischler</i>                | Investieren in Slowenien, 2. Aufl  |
| 4.  | Bulgarien | <i>Daskalov/Kalss</i>          | GmbH - Mustervertrag Bulgarien   |
| 5.  | CR, SR    | <i>Dedic/Baumgartner</i>       | Tschechisches und slowakisches Wirtschaftsrecht  |
| 6.  | Rußland   | <i>Puseizer</i>                | Außenhandel mit Rußland - Foreign Trade with Russia  |
| 7.  | Ungarn    | <i>Doralt/Török</i>            | AG - Mustersatzung Ungarn  |
| 8.  | Slowenien | <i>Knaus/Korosec</i>           | Die slowenischen Rechnungslegungsstandards   |
| 9.  | Rußland   | <i>Reinisch/Hafner</i>         | Staatsukzession und Schuldenübernahme beim Zerfall der Sowjtunion  |
| 10. | Slowenien | <i>Doralt/Kocbek/Pivka</i>     | Die Aktiengesellschaft und ihre Satzung nach slowenischem Recht  |
|     | Rußland   | <i>Puseizer</i>                | Rechtliches Umfeld unternehmerischer Betätigung von Ausländern in der Russischen Föderation<br><i>Sonderdruck.</i> |

### **Arbeitspapiere des FOWI:**

- |    |        |                              |  |
|----|--------|------------------------------|--|
| 1. | CSFR   | <i>Baumgartner</i>           | Das neue tschechoslowakische Gewerberecht*)                            |
| 2. | CSFR   | <i>Dedič</i>                 | Der Prozeß der Privatisierung in der CSFR*)                            |
| 3. | CSFR   | <i>Dedič</i>                 | Allgemeine Bemerkungen zum tschechoslowakischen Handelsgesetzbuch*)    |
| 4. | CSFR   | <i>Dedič</i>                 | Ausländische Unternehmen in der Tschechoslowakei - Rahmenbedingungen*) |
| 5. | CR, SR | <i>Dedič</i>                 | Tschechisches und slowakisches Aktienrecht*)                           |
| 6. | Ungarn | <i>Richter/Gálffy/Bödecs</i> | Der Jahresabschluß nach dem neuen RLG*)                                |

7.	CR, SR	<i>Baumgartner</i>	Der Untergang der CSFR und seine rechtliche Bewältigung
8.	Ungarn	<i>Eörsi</i>	Privatisation in Hungary*)
9.	Bulgarien	<i>Daskalov</i>	Die GmbH gemäß dem bulgarischen Gesellschaftsrecht
10.	CR, SR	<i>Petrus</i>	Eigentums- und Nutzungsrechte in der Tschechischen und Slowakischen Rechtsordnung
11.	Slowenien	<i>Knaus/Puh/Ogris</i>	Verordnung über die Methodologie zur Erstellung der Eröffnungsbilanz
12.	Ungarn	<i>Gálffy</i>	GmbH & Co KG in Ungarn - Eine Alternative für österreichische Investoren?
13.	Rußland	<i>Puseizer/Micheler</i>	Die Rechtsgrundlagen des Außenhandels mit Rußland*)
14.	Rußland	<i>Sadikov/Micheler</i>	Neuerungen im Russischen Wirtschaftsrecht - Ein Überblick*)
15.	Rußland	<i>Puseizer/Micheler</i>	Handelsgerichtsbarkeit in Rußland
16.	Slowenien	<i>Strnad</i>	Die Rechtsstellung ausländischer Personen in der Republik Slowenien
17.	Rußland	<i>Puseizer</i>	Politisches Risiko Rußlands - Beurteilung ausgewählter Risiken*)
18.	Bulgarien	<i>Dimitrov</i>	Die Handelsvertretung nach dem bulgarischem Handelsgesetz
19.	Rußland	<i>Pramböck</i>	Der Neubeginn der Börsen in Rußland am Beispiel der Waren- und Wertpapierbörse "St. Petersburg"
20.	Bulgarien	<i>Daskalov</i>	Rechtliche Rahmenbedingungen für Auslandsinvestitionen in Bulgarien
21.	Ungarn	<i>Török/Riel/Gálffy</i>	Das ungarische Insolvenzrecht*)
22.	Slowenien	<i>Ogris/Martic</i>	Rechnungslegung und Steuern in Slowenien
23.	Tschechien	<i>Munková/Bučková/Thurner</i>	Tschechisches Insolvenzrecht, 2. Aufl

24.	Tschechien	<i>Hajn/Bučková/Schauer</i>	Die Bestimmungen über den unlauteren Wettbewerb in der tschechischen Rechtsordnung
25.	Polen	<i>Cierpial/Löffler</i>	Die Rechtsstellung der Geschäftsführer einer GmbH
26.	Slowenien	<i>Rudolf/Strnad</i>	Hypotheken und neue Grundbuchgesetzgebung in der Republik Slowenien
27.	Ukraine	<i>Frishberg</i>	Briefing Paper on Ukrainian Corporate, Real Property and Privatization Laws
28.	Rußland	<i>Boguslawskij</i>	Texte zum gewerblichen Rechtsschutz, zum Urheberrecht und zur internationalen Schiedsgerichtsbarkeit in der Russischen Föderation
29.	Bulgarien	<i>Landjev/Thurner/Daskalov</i>	Bulgarisches Insolvenzrecht, 2. Aufl
30.	Rußland	<i>Micheler/Puseizer</i>	Sacheinlagen bei Gründung von Aktiengesellschaften und Gesellschaften mit beschränkter Haftung nach Russischem Recht
31.	Tschechien	<i>Bučková/Mádr/Schauer</i>	Versicherungswesen in der Tschechischen Republik - rechtliche Rahmenbedingungen und staatliche Aufsicht
32.	Ungarn	<i>Petsche</i>	Privatisierung in Ungarn
33.	Rußland	<i>Micheler</i>	Das neue Russische Aktiengesetz im Überblick
34.	Bulgarien	<i>Daskalov</i>	Rechtliche Grundlagen der Kreditsicherungen nach bulgarischem Recht - Teil I. Realsicherungen unter Einschluß der Hypotheken
35.	Tschechien	<i>Bejček</i>	Tschechisches Kartellrecht*)
36.	Polen	<i>Cierpial</i>	Die Pflicht der Vorstandsmitglieder einer GmbH in Polen zur Stellung eines Konkursantrages
37.	Kroatien	<i>Gavella</i>	Kreditsicherung in der Republik Kroatien: Hypothekenrecht*)
38.	Rußland	<i>Verschinin/Thurner</i>	Russisches Insolvenzrecht
39.	Rußland	<i>Soukup-Unterweger/Frank</i>	Verordnung über Buchführung und Rechnungslegung in der Russischen Föderation (Übersetzung aus dem Russischen mit einer Einführung von Mag. <i>Albrecht Frischenschlager</i> )

- |     |        |                              |  |
|-----|--------|------------------------------|--|
| 40. | Ungarn | <i>Gálffy</i>                | Die Aktiengattung im ungarischen Aktienrecht |
| 41. | Polen  | <i>Zoll/Thurner/Cierpial</i> | Polnisches Konkursrecht                      |

**\*) vergriffene Bände und Arbeitspapiere**